



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 6ª RF

SRRF06/Disit

Fls. 4

Solução de Consulta nº 6.002 - SRRF06/Disit

Data 01 de fevereiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ASSOCIAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. ISENÇÃO.

Associação sem fins lucrativos, que satisfaça os requisitos legais previstos no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, tem isenção da Cofins em relação às receitas relativas às atividades próprias. Contudo, a receita auferida em aplicações financeiras não se enquadra no conceito de “receita própria”, por escapar àquelas expressamente mencionadas no § 2º do art. 47 da IN SRF nº 247, de 2002.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 171, DE 3 DE JULHO DE 2015.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, inc. X; IN SRF nº 247, de 2002, arts. 9º e 47.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. ASSOCIAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. INCIDÊNCIA.

Associação sem fins lucrativos a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, está sujeita à contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários, à alíquota de 1% (um por cento).

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 171, DE 3 DE JULHO DE 2015.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13, inc. IV; Decreto nº 4.524, de 2002, arts. 2º, inc. I, “b”, e 9º, inc. IV.

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 entidade em epígrafe protocolou consulta administrativa referente à interpretação da legislação tributária concernente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. A consulente afirma tratar-se de uma entidade associativa de servidores públicos federais, sem fins lucrativos, que tem como origem de recursos apenas as contribuições mensais que recebe de seus associados. Os valores que restam, após o pagamento de suas despesas de manutenção mensal, são alocados em aplicações financeiras no mercado interno brasileiro.

3. Assim, como o Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015, restabeleceu as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições, a interessada questiona:

Os rendimentos de aplicações financeiras que tem origem nas aplicações dos recursos provenientes das receitas originárias da consulente, no caso “Nas Contribuições dos Associados”, amparadas pela isenção fiscal de que trata o Artigo 150, inciso VI, alínea “c” da CF/88. Pretende-se saber se sobre estes “rendimentos de aplicações financeiras” auferidos mensalmente, decorrentes de tal recurso (receita originária – isenta), constitui ou não fato gerador do PIS e da COFINS não cumulativo, de que trata o citado artigo 1º do citado Decreto 8.426/2015, uma vez que a sua natureza jurídica tributária da ora Consulente, tem parte de suas receitas (Quando forem originárias de sua natureza Jurídica) tributadas pelo regime da não cumulatividade do PIS e da COFINS.

4. Os dispositivos legais apresentados pela consulente como fundamentação legal estão abaixo relacionados:

- a) Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015;
- b) Art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;
- c) Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970; e
- d) Arts. 150, inciso VI, alínea “c”, e 195, §7º, da Constituição Federal de 1988.

Fundamentos

5. Destaca-se, inicialmente, que foram apresentados como fundamentação legal, para a presente consulta, o art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal de 1988, e o art. 195, § 7º, também da Carta Magna:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

(...)

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

5.1. Contudo, a Consulente não se enquadra em nenhum dos referidos dispositivos, uma vez que não se caracteriza como entidade sindical (mas sim associação de servidores), nem como entidade beneficente de assistência social.

5.1.1. A **imunidade**, conjunto de normas jurídicas contidas no texto constitucional, estabelece limitações ao poder de tributar dos entes federados, nas hipóteses especificadas, desde que suficientemente caracterizadas, o que não ocorre na situação aqui em comento.

5.1.2. Já a **isenção**, como prevista no art. 176 do Código Tributário Nacional, é a dispensa de recolhimento de tributo, concedida por lei a determinadas pessoas ou produtos, sob determinadas condições.

6. Todavia, como no decorrer da consulta a interessada afirma ser uma associação sem fins lucrativos, a análise a ser realizada partirá do pressuposto que a Consulente é alcançada pela isenção prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

6.1. Isso, porém, não implica reconhecimento, ratificação ou confirmação, de qualquer gênero, da condição da Consulente de entidade isenta, devendo a própria interessada verificar se efetivamente satisfaz os requisitos legais previstos no referido dispositivo.

7. 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.

7.1. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela consulente e não gera qualquer

efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

8. Feitas essas considerações, passa-se, a seguir, à solução da presente consulta.

9. A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já se manifestou sobre matéria semelhante ao objeto da presente consulta na **Solução de Consulta Cosit nº 171, de 03 de julho de 2015**, publicada em 06/07/2015 no Diário Oficial da União, e que está disponível na página da Receita Federal na internet.

9.1. Assim, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a presente solução de consulta está vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 171, de 2015, cujo entendimento será exposto a seguir.

10. Vejamos, primeiramente, o que dispõe o art. 15 da Lei nº 9.532, 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. (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.

(...)(grifou-se)

10.1. Conforme visto, o referido dispositivo concedeu isenção do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) às 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. No entanto, o gozo deste benefício fiscal está condicionado ao cumprimento dos requisitos definidos pelo art. 12, também da Lei nº 9.532, de 1997, que se transcreve abaixo, merecendo destaque o conceito de entidade sem fins lucrativos consignado no seu §3º:

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.

(...)

§ 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, exceto no caso de associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na

gestão executiva e desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei no 9.790, de 23 de março de 1999, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações;

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.

(...)(grifou-se)

11. Então, admitindo-se que a Consultante está legalmente enquadrada como associação sem fins lucrativos, a que se refere o art.15 da Lei nº 9.532, de 1997, no tocante à Contribuição para o PIS/Pasep, haverá a incidência da tributação diferenciada estabelecida pelo inciso IV, do art. 13, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001:

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;

(...)(grifou-se)

11.1. Dessa forma, a associação estará sujeita à Contribuição para o PIS/Pasep sobre a folha de salários, à alíquota de 1% (um por cento), não ocorrendo a tributação pelo faturamento.

12. No mesmo sentido dispõe o Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, que regulamenta a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins devidas pelas pessoas jurídicas em geral e estabelece:

Art. 2º As contribuições de que trata este Decreto têm como fatos geradores:

I - na hipótese do PIS/Pasep:

a) o auferimento de receita pela pessoa jurídica de direito privado; e

b) a folha de salários das entidades relacionadas no art. 9º; e

(...)

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;

(...)(grifou-se)

13. Por sua vez, quanto à incidência da Cofins, deve-se observar o disposto pelo art. 14, inciso X, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001:

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.

(...)

13.1 Imprescindível traçar uma diferenciação entre o tipo de isenção que alcança esta Contribuição e aquele disciplinado pelo art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, referenciado anteriormente, que abrange o IRPJ e a CSLL. Neste último caso trata-se de isenção subjetiva, ou seja, isenção que atinge a totalidade das receitas auferidas pela beneficiária. Já no que respeita ao *caput* do art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001, está-se diante de isenção objetiva; quer dizer, estão isentas da Cofins somente parte das receitas auferidas pelas entidades discriminadas no art. 13 da referida MP, no caso, **aquelas receitas relativas às suas atividades próprias**, nos termos do disposto no inciso X do art. 14.

14. Desse modo, faz-se necessário limitar o alcance do conceito “receita de atividades próprias”, pois somente as receitas delas decorrentes estariam isentas. Nesse sentido, a Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, em seu art. 47, dispõe da seguinte forma:

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, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

(grifou-se)

15. Resta claro, pois, que a Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, delimitou o alcance da expressão “receitas relativas às atividades próprias”, regulamentando que estas se referem apenas às receitas típicas das entidades sem fins lucrativos, auferidas mediante contribuições, doações, anuidades ou mensalidades, fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

16. Orientação nesse mesmo sentido, de forma ainda mais detalhada, consta na página da Receita Federal na internet, no arquivo **Perguntas e Respostas - Pessoa Jurídica 2016, Capítulo XXII - Contribuição para o PIS-Pasep e Cofins incidentes sobre a Receita ou o Faturamento 2016**, pergunta 004:

004 - Incide a Cofins sobre as receitas das 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.

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.

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 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.

2) As entidades relacionadas no art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001, que não são imunes ao imposto de renda, deverão apurar a 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.

3) As instituições de educação e de assistência social, as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações de que tratam os incisos III e IV do art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001, que desatenderem respectivamente as condições e requisitos previstos nos arts. 12 e 15 da Lei nº 9.532, de 1997, ficam também obrigadas ao pagamento da Cofins incidente sobre suas receitas próprias.

(grifou-se)

17. Sendo assim, a receita auferida em aplicações financeiras não se enquadra no conceito de “receita própria”, por escapar àquelas expressamente mencionadas no § 2º do art. 47 da IN SRF nº 247, de 2002, não estando esta receita alcançada pela isenção prevista pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

18. Por fim, em que pese o IRPJ não ser objeto da presente consulta, é relevante destacar que, conforme dispõe o § 2º do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda, concedida por esta lei.

Conclusão

19. Com base no exposto, conclui-se que:

- a) Associação sem fins lucrativos a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, está sujeita à Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários, à alíquota de 1% (um por cento); e
- b) Associação sem fins lucrativos que satisfaça os requisitos legais previstos, tem isenção da Cofins em relação às receitas relativas às atividades próprias. Contudo, a receita auferida em aplicações financeiras não se enquadra no

conceito de “receita própria”, por escapar àquelas expressamente mencionadas no § 2º do art. 47 da IN SRF nº 247, de 2002.

À consideração da Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
BRUNO GONTIJO MOTTA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 171, de 03 de julho de 2015, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
ALBA ANDRADE DE OLIVEIRA DIB
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06 - Substituta