



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	158 - SRRF/8ª RF/Disit
Data	28 de maio de 2008
Interessado	*****
CNPJ/CPF	*****

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

ASSOCIAÇÕES E ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS DE QUE TRATA O ART. 15. DA LEI nº 9.532, de 1997, INCLUSIVE AS QUALIFICADAS COMO ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO-OSCIP.

Associação civil que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, é isenta do IRPJ, observadas as condições e requisitos constantes do art. 174 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000, de 1999. O fato de auferir também receitas decorrentes da venda de produtos obtidos nos projetos por ela desenvolvidos, estando tal atividade voltada para os fins da entidade e em consonância com seus objetivos sociais, não prejudica, por si só, sua condição fiscal favorecida em relação ao Imposto de Renda, contanto que atendidas as condições e requisitos legais para a caracterização como pessoa jurídica isenta, bem assim que os recursos auferidos se destinem integralmente a atender aos precípuos objetivos sociais a que se propõe a entidade.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.532, de 1997, art. 15; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), art. 174; PN CST nº 162, de 1974.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

ASSOCIAÇÕES E ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS DE QUE TRATA O ART. 15. DA LEI nº 9.532, de 1997, INCLUSIVE AS QUALIFICADAS COMO ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO-OSCIP.

Associação civil que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, é isenta da CSLL observadas as condições e requisitos constantes do art. 12 da IN SRF nº 390, de 2004. O fato de auferir também receitas decorrentes da venda de produtos obtidos nos projetos por ela desenvolvidos, estando tal atividade voltada para os

fins da entidade e em consonância com seus objetivos sociais, não prejudica, por si só, sua condição fiscal favorecida em relação à CSLL, contanto que atendidas as condições e requisitos legais para a caracterização como pessoa jurídica isenta, bem assim que os recursos auferidos se destinem integralmente a atender aos precípuos objetivos sociais a que se propõe a entidade.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.532, de 1997, art. 15; PN CST nº 162, de 1974; IN SRF nº 390, de 2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ASSOCIAÇÕES E ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS DE QUE TRATA O ART. 15. DA LEI nº 9.532, de 1997, INCLUSIVE AS QUALIFICADAS COMO ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO-OSCIP.

Associação civil que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, a qual atenda às condições previstas nesse dispositivo, é isenta da Cofins relativamente às receitas de suas atividades próprias, assim entendidas 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.

As demais receitas por elas auferidas, não decorrentes de suas atividades próprias - por exemplo, as obtidas com o comércio de bens -, ficam sujeitas à incidência da contribuição. Desde que tais receitas não constem do rol do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, submetem-se ao regime de apuração não-cumulativo da Cofins.

Dispositivos legais: Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, X; Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, inciso XXI; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, art. 47, § 2º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ASSOCIAÇÕES E ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS DE QUE TRATA O ART. 15. DA LEI nº 9.532, de 1997, INCLUSIVE AS QUALIFICADAS COMO ORGANIZAÇÕES DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO-OSCIP.

São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituída e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, desde que preencham as condições e requisitos estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997. Essas entidades não são contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre o faturamento.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, arts. 13 e 14; Decreto nº 4.524, de 17/12/2002, art. 9º, 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 n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

Em petição protocolizada em *****, o interessado declara ser uma associação civil de cunho educacional e assistencial, sem fins lucrativos, estando também qualificado como OSCIP- Organização da Sociedade Civil de Interesse Público, através do Processo no Ministério da Justiça n.º *****.

2. Transcreve o art. 15 da Lei n.º 9.532, de 1997, que regulou a situação das pessoas jurídicas isentas do IRPJ e da CSLL, estabelecendo os requisitos e condições a serem por elas observados. Menciona ainda os arts. 13, inciso IV, e 14, inciso X, da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, segundo os quais as associações de que trata o referido art. 15 da Lei n.º 9.532, de 1997, seriam contribuintes da contribuição para o PIS/Pasep apenas sobre a folha de salários e teriam isentas da Cofins as receitas decorrentes de suas atividades próprias.

3. Transcreve também o art. 4º de seu estatuto social, no qual estão discriminados os objetivos da associação, dentre os quais constam : i) executar, contratar ou apoiar programas, projetos e ações no âmbito de seu campo de atuação, visando a melhoria de um conjunto de aspectos da vida da população e microrregiões nas áreas do meio ambiente, trabalho, geração de renda, melhoria dos indicadores sociais, fortalecimento da identidade cultural e elevação dos níveis de respeito aos direitos humanos e participação democrática dos cidadãos; ii) estimular e apoiar a participação de empresas, entidades e cidadãos em ações voltadas à educação para e pelo trabalho, à educação de valores e ao desenvolvimento de responsabilidade social e criação de programa de voluntariado com tais finalidades; iii) realizar atividades, cursos, conferências, seminários e trabalhos de investigação científica, visando a integrar especialidades e técnicas envolvidas em seu campo de atuação; e, ii) contratar, fiscalizar, apoiar e executar projetos técnicos ou executivos de natureza ambiental, social e educacional, com vistas ao fortalecimento e desenvolvimento da comunidade beneficiada.

4. Para a execução desses objetivos a entidade obteria recursos de contribuições de seus associados; de doativos, legados e semelhantes, de origens diversas; de rendimentos dos bens e direitos de seu patrimônio e da receita obtida com a prestação de serviços compreendidos em seu objetivo social. Nesse contexto, declara ainda que pretendia desenvolver alguns produtos e atividades congêneres, dentro de suas instalações, ou em propriedades cedidas por terceiros. Exemplificando, menciona a criação de abelhas para a obtenção de mel, o cultivo e venda de ervas aromáticas, a criação de rebanho para a venda leite e derivados e a piscicultura. O eventual lucro obtido com a venda desses produtos seria integralmente revertido para a manutenção e desenvolvimento dos objetivos sociais do

instituto, entendendo que seu exercício estaria em consonância com tais objetivos, não comprometendo sua condição de entidade isenta.

5. Indaga se está correto seu entendimento, em particular, se em razão das atividades referidas no item anterior, continuaria isenta do IRPJ, CSLL e Cofins, bem assim ao pagamento da contribuição do PIS/Pasep sobre a folha.

Fundamentos

6. Primeiramente, convém observar que o interessado, tendo em vista os objetivos sociais constantes de seu estatuto, cópia às fls. 07/21, parcialmente transcritos no relatório acima, não se caracteriza como uma instituição de educação ou de assistência social, *stricto sensu*. Outrossim, dados os objetivos a que se propõe, estaria enquadrada como uma das associações civis que prestam os serviços para os quais foram instituídas e os colocam à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

6.1 A análise a seguir parte desse pressuposto, mas não implica em absoluto em reconhecer, ratificar ou confirmar, de qualquer forma, a condição da consulente como de entidade isenta nos termos do referido art. 15, reconhecimento esse que não tem previsão no âmbito desta Secretaria, muito menos pode ser objeto de decisão em processo de consulta.

6.2 Convém observar que o interessado também está qualificado como OSCIP pelo Ministério da Justiça, e as OSCIP, conforme o art. 4º, inciso VI, da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, têm a “*possibilidade de se instituir remuneração para os dirigentes da entidade que atuem efetivamente na gestão executiva, para aqueles que a ela prestam serviços específicos, respeitados, em ambos os casos, os valores praticados pelo mercado, na região correspondente a sua área de atuação*”, matéria que deve ser objeto de cláusula específica em seus estatutos, o que leva a concluir que, obedecido esse requisito, semelhante remuneração não prejudicaria a possibilidade da qualificação da entidade como OSCIP. Entende-se, porém, que o exercício dessa prerrogativa, se aceito em uma OSCIP, é incompatível com as condições estabelecidas no art. 15, parágrafo 3º, c/c art. 12, parágrafo 2º, letra “a”, da Lei nº 9.532, de 1997, para as associações isentas. No caso do consulente, porém, de acordo com o parágrafo 7º, parágrafo 2º, de seu estatuto, conforme consta da inicial, não é cogitada ou prevista tal possibilidade de remuneração.

7. apreciando a consulta em seu mérito, é oportuno iniciar transcrevendo os arts. 12 a 15 da Lei nº 9.532, de 1997 :

“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) 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 imunidade a que se refere o artigo anterior, 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.

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.

~~§ 4º O disposto na alínea "g" do § 2º do art. 12 se aplica, também, às instituições a que se refere este artigo. (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)~~

8. No que concerne ao IRPJ, o tratamento tributário aplicável às entidades de que trata o art. 15, antes transcrito, encontra-se no art. 174 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 3000, de 1999:

“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).

§ 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).”

9. O Parecer Normativo CST n.º 162, de 11 de setembro de 1974, que exarou a interpretação da administração tributária sobre o tema, expõe ser 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, nos seguintes termos:

"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 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.”

“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 (...)”

10. Na presente consulta o consulente declara que poderia vir a auferir receitas de atividades de cunho nitidamente econômico, inclusive da prestação de serviços e do comércio de vários produtos obtidos, em princípio, a partir das atividades que a instituição se propõe a desenvolver junto às populações nas quais se propõe a intervir. Exclusivamente nesse contexto, ou seja, desde que voltadas para os fins sociais almejados pela entidade e especialmente se em consonância com os objetivos enunciados nas letras “a” e “d” do art. 4º de seu estatuto, transcritos no item 2, alíneas “i” e “iiii” deste parecer, o desempenho de tais atividades, por si só, não prejudica a condição fiscal favorecida da entidade em relação ao Imposto de Renda e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido. Há que observar que, para tanto, devem ser atendidos os demais requisitos da lei, mencionados na presente fundamentação, e que os recursos auferidos se destinem integralmente a atender aos precípuos objetivos sociais a que se propõe a entidade.

10.1 Note-se que, se a instituição realizar prestação de serviços para terceiros e/ou o comércio de produtos, fica sujeita à emissão dos documentos fiscais previstos em lei para as demais pessoas jurídicas, salvo se expressamente excepcionado em lei.

11. A respeito da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, a Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro 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 constituídas 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 determinando 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.”

12. No que diz respeito à contribuição para o PIS 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:

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

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;

V - sindicatos, federações e confederações;

VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e

X - a Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

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.

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.

.....
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.” (grifos nossos)*

13. O Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, por sua vez, que regulamentou as contribuições sociais para o PIS 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):

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

III - instituições de educação e de assistência social que preencham as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997;

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;

V - sindicatos, federações e confederações;

VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII - fundações de direito privado;

X - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e

IX - Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e as organizações estaduais de cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

.....
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**.*

Parágrafo único. 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.”

14. A extensão a ser dada a esse tratamento isentivo da Cofins foi delimitada no art. 47 da IN SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002 :

“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.” (grifo nosso)

15. No que concerne às suas demais receitas, que não atendam ao critério para enquadramento como “receitas de atividades próprias”, ficam as referidas entidades sujeitas à tributação pela Cofins, em consonância com o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1978, e art. 1º da Lei 10.833, de 2003. Resta, pois, esclarecer se as receitas não decorrentes de atividades próprias, auferidas pelas entidades em questão, sujeitam-se à incidência não-cumulativa ou cumulativa da contribuição. Nesse sentido cabe observar que a Lei nº 10.833, de 2003, listou no seu art. 10, um extenso rol de pessoas jurídicas e de receitas que permanecem sujeitas à incidência cumulativa da contribuição, nesse rol não constam as pessoas jurídicas

isentas de IRPJ e de CSLL. Sendo assim, na hipótese de a entidade isenta auferir receitas não decorrentes de suas atividades próprias, e se tais receitas não constarem do rol do referido art. 10, conclui-se que estão sujeitas à incidência não-cumulativa da contribuição.

16. Esse entendimento também foi confirmado pela publicação da SRF “Perguntas e Respostas – Pessoa Jurídica 2007”, que assim esclarece na resposta à pergunta 43 do Capítulo XXIII (pág. XXIII-57) :

“043. Quais são os contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativos, nos termos da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003?

São as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, tributadas pelo referido imposto **com base no lucro real**, inclusive as empresas públicas, as sociedades de economia mista e suas subsidiárias.

São contribuintes da Cofins no regime de apuração não-cumulativa, desde que não sejam tributadas pelo Imposto de Renda com base no lucro presumido ou arbitrado (quando couber), em relação às receitas não decorrentes de suas atividades próprias, as seguintes pessoas jurídicas :

- a) instituições de caráter filantrópico, recreativo,cultural, científico e as associações a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;
- b)

Normativo: Lei nº 9.718, de 1998 ,art. 14, inciso VI; MP nº 2.158-35, de 2001, art. 14, inciso X; Lei nº 10.637, de 2002, art. 4º c/c 1º e Lei nº 10.833, de 2003 art. 5º c/c art. 1º e art. 10, inciso VI. IN SRF nº 247, de 2002, art. 60, caput; IN SRF nº 404, de 2004, art. 2º e IN SRF nº 635, de 2006, art. 2º, caput, e art. 23, caput .”

17. Dessa forma, tem-se que as receitas das instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as demais associações, a que se refere o art. 15 da Lei 9.532, de 10 de dezembro de 1997, as quais não se caracterizarem como receitas decorrentes de suas atividades próprias, ficam sujeitas à incidência da Cofins, **em princípio**, segundo a sistemática não-cumulativa, ou seja, mediante aplicação da alíquota de 7,6%, conforme prevista no caput do art. 3º das Leis nº 10.833, de 2003, e 10637, de 2002, consideradas suas alterações, ou, quando e se for o caso : i) das alíquotas diferenciadas previstas no parágrafo 1º desse dispositivo; ou, ii) de alíquotas beneficiadas, sendo facultada a apuração de créditos para dedução do montante devido, assim calculado, conforme as pertinentes regras legais. Entretanto, as receitas por elas auferidas, as quais estiverem incluídas entre as listadas no art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, constituirão uma exceção e ficarão sujeitas à incidência da Cofins pela sistemática cumulativa, calculada, portanto, mediante aplicação da alíquota de 3%, sem direito à dedução de créditos. Na hipótese de coexistirem essas duas situações, a entidade ficará sujeita ao regime misto de apuração da Cofins, conforme previsto no art. 3º, parágrafo 7º, da Lei nº 10.833, de 2003.

18. No caso do consultante, as aludidas receitas decorrentes da prestação de serviços e da venda de produtos encontram-se compreendidas entre aquelas que não se caracterizam como decorrentes de atividades próprias, e, sendo assim, não estão beneficiadas com isenção da Cofins. Essas receitas sujeitar-se-ão, portanto, à incidência não-cumulativa da contribuição, posto que não estão excepcionadas no art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003. Convém, todavia, alertar que alguns dos produtos referidos na inicial, em determinadas condições, podem estar

beneficiados com alíquota zero das contribuições, sendo aconselhável o interessado analisar a legislação pertinente, não cabendo apreciar tais aspectos no presente pleito, dado que não se trata de matéria ora sob indagação.

Conclusão

19. À vista do exposto, soluciono a consulta em apreciação declarando que 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, de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, aí incluídas as OSCIP, desde que não remunerem seus dirigentes, conforme disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº 9.790, de 1999 :

- a) são isentas do IRPJ e da CSLL, observadas as condições e requisitos constantes, respectivamente, do art. 174 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000, de 1999, e do art. 12 da IN SRF nº 390, de 2004. A atividade de venda de produtos desenvolvidos em função dos objetivos a que se propõe a instituição ou associação, desde que voltada para os fins da entidade e, especialmente, se em consonância com seus objetivos sociais, por si só, não prejudica sua condição fiscal favorecida em relação ao Imposto de Renda e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, devendo ser atendidas as referidas condições e requisitos legais atinentes às pessoas jurídicas isentas, bem assim que os recursos assim auferidos se destinem integralmente a atender aos precípuos objetivos sociais a que se propõe a entidade;
- b) sujeitam-se ao pagamento da contribuição para o PIS/Pasep sobre a folha de salários e não sobre o faturamento;
- c) têm isentas da Cofins as receitas derivadas de suas atividades próprias, assim entendidas 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 contribuição incide sobre suas demais receitas, de caráter contraprestacional, como, por exemplo, receitas advindas da prestação de serviços ou do comércio de bens. Tais receitas, não decorrentes de suas atividades próprias, ficam sujeitas à incidência não-cumulativa da contribuição, desde que não constem do rol do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

Ordem de Intimação

20. Encaminhe-se à *****, para conhecimento, ciência ao interessado e demais providências.

São Paulo, ____/____/2008

Cláudio Ferreira Valladão
Chefe da Divisão de Tributação
Portaria SRRF 0800/G N° 493/2007 (DOU de 24/04/2007)
Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)
alterada pela Portaria SRRF 0800/G n° 80/1997 (DOU de 17/12/1997)

MAR/rs