



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 558 - Cosit

Data 20 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

SERVIÇOS SOCIAIS AUTÔNOMOS. IMUNIDADE. IMPOSTOS. CONTRIBUIÇÕES DA SEGURIDADE SOCIAL. REQUISITOS.

O patrimônio, renda ou serviços vinculados às finalidades essenciais dos serviços sociais autônomos são imunes a impostos, nos termos do art. 150, VI, “c”, da CF, de 1988, desde que atendidos os requisitos dos arts. 9º, § 1º, e 14 do CTN e dos arts. 12 (exceto alínea “f” do seu § 2º) e parágrafo único do art. 13, da Lei nº 9.532, de 1997.

Inexistindo ofensa à livre concorrência, a imunidade dos serviços sociais autônomos se faz presente mesmo quando o patrimônio, a renda e os serviços da instituição não estejam relacionados com as suas finalidades essenciais, como no caso dos rendimentos relativos a aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável, devendo, porém, os recursos decorrentes dessas explorações serem destinados aos objetivos da entidade.

Atendidos os requisitos da Lei nº 12.101, de 2009, os serviços sociais autônomos são imunes a contribuições da seguridade social, nos termos do art. 195, § 7º, da CF, de 1988.

REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA 5.015, DE 21 DE JULHO DE 2017

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, arts. 150, VI, “c” e § 4º, e 195, § 7º; Lei nº 5.172, de 1966, arts. 9º, § 1º, e 14; Lei nº 9.532, de 1997, art. 12 (exceto alínea “f” do seu § 2º) e parágrafo único do art. 13; Lei nº 12.101, de 2009, IN RFB nº 1.585, de 2015, art. 72; SCI nº 4, de 2014.

Relatório

Cuida a presente Solução de Consulta de reformar a Solução de Consulta Vinculada nº 5.015, de 21 de julho de 2017, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 31 de julho de 2017.

2. A consulente acima identificada, pessoa jurídica de direito privado, com ramo de atividade relativo a Serviço Social Autônomo, integrante do Sistema “S”, formula consulta à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

3. Afirma que possui rendimentos decorrentes de aplicações financeiras não relacionadas com suas finalidades essenciais, mas que os recursos advindos destas aplicações seriam destinados inteiramente aos seus objetivos. Informa que as aplicações financeiras não teriam a finalidade de lucro, mas de resguardar o patrimônio da entidade dos efeitos da inflação.

4. Alega que a Cosit teria se pronunciado por meio da Solução de Consulta Interna nº 4, de 6 de fevereiro de 2014, esclarecendo que as entidades do sistema “S” (Serviços Sociais Autônomos) seriam imunes a impostos e contribuições da seguridade social.

5. Cita alguns trechos da SCI nº 4, de 2014, os quais esclarecem acerca da imunidade do art. 150, VI, “c” e art. 195, § 7º da Constituição Federal de 1988:

“15. Atendidos os requisitos dos arts. 9º, § 1º e 14 do CTN e dos arts. 12 (exceto alínea “f” do seu § 2º) e parágrafo único do art. 13, da Lei nº 9.532, de 1997, o patrimônio, renda ou serviços vinculados a finalidades essenciais dos serviços sociais autônomos são imunes a impostos, nos termos do art. 150, VI, “c” da CF/88.

16. Inexistindo ofensa à livre concorrência, a imunidade dos serviços sociais autônomos se faz presente mesmo quando o patrimônio, a renda e os serviços da instituição não estejam relacionados com as suas finalidades essenciais, devendo, porém, os recursos decorrentes dessas explorações serem destinados para os objetivos da entidade.

17. Atendidos os requisitos da Lei nº 12.101/2009, os serviços sociais autônomos são imunes a contribuições da seguridade social, nos termos do art. 195, § 7º da CF/88.”

6. Declara ser uma entidade constituída sob a forma de Serviço Social Autônomo, integrante do sistema “S”, sem fins lucrativos e cujas atividades prestadas são eminentemente de interesse público, sendo de notório conhecimento o fato de que presta assistência social, além de não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou resultados.

7. Desse modo, entende estar abrangida pelas disposições relativas à imunidade tributária das entidades de assistência social. E questiona acerca da imunidade sobre os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou variável.

8. Por fim, apresenta os questionamentos a seguir:

“1) XXXX, sendo uma entidade do sistema “S” (Serviço Social Autônomo), estaria integrado no rol das entidades beneficiadas do entendimento discorrido na Solução de Consulta Interna nº 4 Cosit de 2014?”

2) Qual o alcance da imunidade tributária no patrimônio, renda e serviços, a que faz jus o XXXX como entidade do sistema “S” (Serviço Social Autônomo)? Estariam abrangidos os rendimentos e ganhos de capital auferidos nas aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável?

3) A imunidade tributária se estenderia, igualmente, às Contribuições Sociais, como o PIS, Cofins e CSLL incidentes sobre o patrimônio e renda, bem como, sobre os ganhos de capital auferidos nas aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável?”

Fundamentos

9. Preliminarmente à análise da Consulta, cumpre esclarecer que cabe à solução de consulta sanar dúvidas sobre interpretação da legislação tributária quando demonstrado que há insegurança fundada da interessada quanto ao conteúdo da norma. Desse modo, pode-se afirmar que a solução de consulta não se destina a confirmar declarações de ordem fática, prestadas pela consulente, não se constituindo instrumento de reconhecimento da condição de entidade imune. O direito ao gozo da imunidade tributária está sujeito ao atendimento dos requisitos constitucionais e legais, competindo à própria consulente verificar o seu efetivo enquadramento nos ditames da norma. Devendo a RFB proceder à suspensão da imunidade no caso de ocorrer falta de observância dos requisitos legais.

10. Desse modo, tendo sido esclarecido que cabe à própria consulente verificar seu enquadramento ou não nas normas que tratam da imunidade, passa-se a analisar os questionamentos.

11. A consulente declara ser Serviço Social Autônomo, integrante do sistema “S” e prestadora de assistência social e questiona acerca das imunidades previstas nos arts. 150, VI, “c” e 195, § 7º, especificamente se abrangeriam os rendimentos decorrentes de aplicações financeiras em renda fixa e variável.

12. Iniciando a análise quanto aos aspectos tributários dos questionamentos, cumpre observar que a Instrução Normativa RFB nº 1.585, de 31 de agosto de 2015, esclarece a dispensa de retenção na fonte do Imposto sobre a Renda relativo a aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável para **beneficiários imunes**, nos termos a seguir:

***“Art. 72. Está dispensada a retenção do imposto sobre a renda na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável, quando o beneficiário do rendimento declarar à fonte pagadora, por escrito, sua condição de entidade imune.**”*

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, a entidade deverá apresentar à instituição responsável pela retenção do imposto declaração, na forma prevista no Anexo III, em 2 (duas) vias, assinada pelo seu representante legal.

§ 2º A instituição responsável pela retenção do imposto arquivará a 1ª (primeira) via da declaração, em ordem alfabética, que ficará à disposição da RFB, devendo a 2ª (segunda) via ser devolvida ao interessado, como recibo.

§ 3º O descumprimento das disposições previstas neste artigo implicará a retenção do imposto sobre os rendimentos pagos ou creditados.”

13. Quanto às questões apresentadas quanto à imunidade, identifica-se que a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já se manifestou sobre matéria idêntica à trazida pela consultante, por intermédio da Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 4, de 6 de fevereiro de 2014 (publicada no sítio da RFB em 10/02/2014¹), dotada de efeito vinculante, cujos trechos dos Fundamentos e da Conclusão relacionados estão reproduzidos a seguir:

Fundamentos

5. Preliminarmente, importa delimitar o escopo desta consulta interna, tendo em vista que há indicação de diversos dispositivos e a consultante ora fala em imunidade ora fala em isenção das entidades integrantes do Sistema “S”.

6. Levando-se em consideração o teor das perguntas formuladas e o fato de a interessada não discorrer sobre uma isenção em específico, será analisada a seguir apenas a possível imunidade das pessoas jurídicas integrantes do chamado Sistema “S” e o seu alcance. Eventuais dúvidas remanescentes sobre isenção de algum tributo em específico devem ser objeto de nova consulta interna, com a indicação da legislação tributária pertinente.

7. Assim, cabe inicialmente definir as entidades do Sistema “S” como pessoas jurídicas de direito privado voltadas para a assistência social. Segue jurisprudência nesse sentido:

“1. Os Serviços Sociais Autônomos,” gênero do qual é espécie o SENAI, são entidades de educação e assistência social, sem fins lucrativos, não integrantes da Administração direta ou indireta, e que, assim, não podem ser equiparados à entidades empresariais para fins fiscais.”

(Resp. nº 766.796/RJ, 1ª Turma, STJ, Rel. Min. Luiz Fux, julgamento em 6/12/2005, DJ de 6/3/2006)

“Os serviços sociais autônomos são considerados entidades de assistência social, destinadas a propiciar bem-estar ao grupo de pessoas vinculadas às empresas patrocinadoras.”

(REsp. nº 361.472/SC, 2ª Turma, STJ, Rel. Min. Franciulli Netto, julgamento em 15/4/2003, DJ de 26/5/2003)

¹ <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=50796>

“2) O SENAI, irmão gêmeo do SESI, configura-se em uma entidade genuína de Assistência Social, não lhe sendo lícito exigir o pagamento das contribuições sociais para o FUNRURAL e para o INCRA.”

(Apelação Cível nº 115.569/RJ, 2ª Turma, TRF 2ª Região, Rel. Des. REIS FRIEDE, julgamento em 29/6/2004, E-DJF2R de 2/9/2004)

“3. O SESI foi conceituado pelo art. 240 da CF/88 como entidade privada de serviço social e de formação profissional, e nessa condição é mantido mediante contribuições sociais, de natureza tributária, a cargo das empresas industriais, estando caracterizado como entidade beneficente de assistência social pela própria lei que o criou (Decreto-Lei nº 9.403/46) e respectivo regulamento (Decreto nº 57.375/65).”

(AC 200971990052894, LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, TRF4 - SEGUNDA TURMA, D.E. 16/12/2009.)

8. Considerando o acima exposto, é possível que se vislumbrem duas imunidades, quais sejam: a impostos e a contribuições da seguridade social.

CF/88

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;

(...)

§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas b" e l," compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

(...)

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.

(...)(grifado)

9. Vê-se que as duas imunidades acima explicitadas são condicionadas, ou seja, exigem atendimento aos requisitos estabelecidos em lei. No caso da imunidade a impostos, tem-se os arts. 9º, § 1º, e 14 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), e o art. 12 (exceto alínea “f” do seu § 2º) e parágrafo único do art. 13,

da Lei nº 9.532, de 1997². No caso da imunidade a contribuições da seguridade social, tem-se a Lei nº 12.101, de 2009.

10. Observa-se ainda que a nossa Carta Magna exige que o patrimônio, renda e serviços da instituição de assistência social estejam relacionados com as finalidades essenciais da entidade (art. 150, § 4º, CF/88).

11. Quanto à compreensão do que vem a ser “patrimônio, renda e serviços relacionados com as finalidades essenciais”, a PGFN, que foi instada a se manifestar sobre o teor da Nota Técnica Cosit nº 8, de 2009, assim se posicionou:

Parecer PGFN/CAT nº 768/2009

(...)

47. Diante de todo o exposto é de se concluir:

a) Conforme a jurisprudência majoritária do STF a imunidade é interpretada de modo a maximizar o potencial de efetividade, como garantia ou estímulo à concretização dos valores constitucionais que inspiram as limitações ao poder de tributar. Adota-se, para tanto, uma análise finalística, de modo que não interessa a origem dos rendimentos das entidades imunes e sim a sua aplicação;

b) assim, se os valores são destinados às finalidades essenciais das referidas entidades, a imunidade permanece incólume. Dessa forma, é razoável o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil segundo o qual a imunidade de impostos das instituições de educação sem fins lucrativos pode abranger inclusive as rendas, o patrimônio e os serviços que decorram da exploração de atividades econômicas que não estejam relacionadas com os seus objetivos institucionais, desde que os resultados desta exploração sejam aplicados integralmente nos citados objetivos;

c) a mencionada exploração não é ilimitada, ela cede diante do princípio da livre concorrência. Ademais, não se pode permitir que a exploração de atividades econômicas seja o suporte maior da entidade de forma a desvirtuar seus objetivos sociais;

(...)(grifado)

12. Vê-se que, não havendo ofensa à livre concorrência, a imunidade se faz presente mesmo quando o patrimônio, a renda e os serviços da instituição não estejam relacionados com as suas finalidades essenciais. Importa, sim, saber se os recursos decorrentes dessa exploração estão sendo destinados para os objetivos da entidade.

13. A análise de cada caso concreto, porém, foge ao escopo desta solução de consulta interna, devendo a autoridade fiscal fazê-la diante das situações enfrentadas.

(...)

Conclusão

15. **Atendidos os requisitos dos arts. 9º, § 1º, e 14 do CTN e dos arts. 12 (exceto alínea “f” do seu § 2º) e parágrafo único do art. 13, da Lei nº 9.532, de**

² Os arts. 12, § 2º, f, 13, *caput*, e 14 da Lei nº 9.532/1997, que versam sobre a imunidade tributária a impostos das instituições de assistência social, encontram-se com a vigência suspensa por força de decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), em sede de medida cautelar, na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 1.802-3/DF. Para melhor compreensão da aplicabilidade dessa norma, após essa decisão do STF, sugere-se a leitura do Parecer PGFN/CAT nº 768, de 2010.

1997, o patrimônio, renda ou serviços vinculados a finalidades essenciais dos serviços sociais autônomos são imunes a impostos, nos termos do art. 150, VI, c, da CF/88.

16. Inexistindo ofensa à livre concorrência, **a imunidade dos serviços sociais autônomos se faz presente mesmo quando o patrimônio, a renda e os serviços da instituição não estejam relacionados com as suas finalidades essenciais, devendo, porém, os recursos decorrentes dessas explorações serem destinados para os objetivos da entidade.**

17. **Atendidos os requisitos da Lei nº 12.101/2009**, os serviços sociais autônomos são imunes a contribuições da seguridade social, nos termos do art. 195, § 7º, da CF/88. (grifos nossos)

(...)"

14. Ou seja, nos termos da SCI Cosit nº 4, de 2014, o patrimônio, a renda e os serviços vinculados a finalidades essenciais dos Serviços Sociais Autônomos são imunes aos impostos, nos termos do art. 150, VI, "c" da Constituição Federal (CF) de 1988, desde que atendidos os requisitos previstos nos arts. 9º, § 1º e 14 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional (CTN) e dos arts. 12 (com exceção para a alínea "f" do seu § 2º) e parágrafo único do art. 13 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. No caso de patrimônio, renda ou serviços não relacionados às finalidades essenciais, como é o caso dos **rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável, a imunidade de impostos não será afetada caso os recursos decorrentes dessas explorações sejam destinados aos objetivos sociais da entidade** e desde que não haja ofensa à livre concorrência. Além disso, os serviços sociais autônomos são imunes, nos termos do art. 195, § 7º da CF, de 1988, às contribuições destinadas à seguridade social, desde que atendidos os requisitos previstos na Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, conforme conclui a citada SCI.

15. Nos termos do art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, e do art. 7º, inciso I, da Portaria RFB nº 2.217, de 19 de dezembro de 2014, a Solução de Consulta Interna da Cosit, a partir da data de sua publicação no sítio da RFB, tem efeito vinculante no âmbito da RFB, ou seja, a partir desse momento, o entendimento nela constante deverá ser seguido por todas as Unidades da RFB, devendo ser aplicado, indistintamente, a todos os contribuintes que estejam na mesma situação abordada pela SCI.

IN RFB nº 1.396/2013

"Art. 8º Na solução da consulta serão observados os atos normativos, as Soluções de Consulta e de Divergência sobre a matéria consultada proferidas pela Cosit, bem como as Soluções de Consulta Interna da Cosit e os demais atos e decisões a que a legislação atribua efeito vinculante. [\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1434, de 30 de dezembro de 2013\)](#)"

Portaria RFB nº 2.217/2014

"Art. 7º Terá efeito vinculante no âmbito da RFB, a partir de sua publicação:

I – na internet, no sítio da RFB, a SCI;

II – no Boletim de Serviço da RFB (BS), a NT; e

III – no Diário Oficial da União (DOU), o PN.

§ 1º O disposto no caput não se aplica às NT nas hipóteses previstas no inciso III do § 1º do art. 6º e no art. 8º.”

Conclusão

Diante dos fundamentos acima e com base na SCI Cosit nº 4, de 2014, conclui-se que o patrimônio, renda ou serviços vinculados a finalidades essenciais dos serviços sociais autônomos são imunes a impostos, nos termos do art. 150, VI, “c”, da CF, de 1988, desde que atendidos os requisitos dos arts. 9º, § 1º, e 14 do CTN e dos arts. 12 (exceto alínea “f” do seu § 2º) e parágrafo único do art. 13, da Lei nº 9.532, de 1997. Inexistindo ofensa à livre concorrência, a imunidade dos serviços sociais autônomos se faz presente mesmo quando o patrimônio, a renda e os serviços da instituição não estejam relacionados com as suas finalidades essenciais, como no caso dos rendimentos relativos a aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável, devendo, porém, os recursos decorrentes dessas explorações serem destinados aos objetivos da entidade. Além disso, atendidos os requisitos da Lei nº 12.101, de 2009, os serviços sociais autônomos são imunes a contribuições da seguridade social, nos termos do art. 195, § 7º, da CF, de 1988.

Fica reformada a Solução de Consulta Vinculada 5.015, de 21 de julho de 2017, cuja ementa foi publicada no DOU em 31 de julho de 2017.

Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente
Milena Rebouças Nery Montalvão
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Disit05

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinado digitalmente
Mirza Mendes Reis
Auditora- Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit