



Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 4ª RF

Solução de Consulta nº 4.019 - SRRF04/Disit

Data 01 de junho de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. RECEITAS NÃO DERIVADAS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. VENDA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Associação civil sem fins lucrativos que preencha as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, deverá tributar no regime de apuração não cumulativa as receitas não derivadas de atividades próprias desse tipo de entidade. A receita da venda de bem do ativo imobilizado, por outro lado, não integra a base de cálculo da contribuição, por expressa previsão legal.

VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 70, DE 23 DE JANEIRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º, II, e art. 10; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, X; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, art. 47, I, II e § 2º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS.

Associação civil sem fins lucrativos que preencha as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, é contribuinte da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários, e não sobre o faturamento.

VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 70, DE 23 DE JANEIRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13, IV; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, arts. 9º, IV, e 47, I.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. ISENÇÃO. IRPJ. GANHO DE CAPITAL.

O ganho de capital auferido pela venda de terreno, por entidade prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, quando se trate de situação eventual e não

configure ato de natureza econômico-financeira, não prejudica a isenção do IRPJ, caso os demais requisitos legais sejam cumpridos

VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 70, DE 23 DE JANEIRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º, “a” a “e” e § 3º, art. 15; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 170, § 3º, I a V, e art. 174; Parecer Normativo CST nº 162, de 1974.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. ISENÇÃO. CSLL. GANHO DE CAPITAL.

O ganho de capital auferido pela venda de terreno, por entidade prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, quando se trate de situação eventual e não configure ato de natureza econômico-financeira, não prejudica a isenção da CSLL, caso os demais requisitos legais sejam cumpridos

VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 70, DE 23 DE JANEIRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º, “a” a “e” e § 3º, art. 15; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 170, § 3º, I a V, e art. 174; Parecer Normativo CST nº 162, de 1974.

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

Trata-se de consulta formalizada pela pessoa jurídica em epígrafe, que, a princípio, informa ser uma associação beneficente e filantrópica sem fins lucrativos, fundada em 1º de agosto de 1965. Afirmar ser detentora de um terreno que veio a ser desapropriado amigavelmente em 26 de junho de 2015 pela Prefeitura Municipal que menciona, pelo valor de dois milhões e quinhentos mil reais. Alega que seus diretores e membros do conselho fiscal não percebem, em razão das atividades exercidas na associação, nenhum tipo de remuneração, de qualquer espécie ou natureza.

2. De seguida, colaciona o art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que estabelece isenção do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) relativamente a instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e a 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, ao tempo que invoca o art. 174 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda), que trata da mesma isenção.

3. Neste rumo, aduz soluções de consulta proferidas pela Receita Federal que abordam o desvirtuamento dos objetivos das entidades isentas, decisões essas exaradas antes da introdução da sistemática de consulta instituída pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.
4. Em face do exposto, interroga se, enquanto entidade beneficente e filantrópica, sem fins lucrativos, que goza de isenção do IRPJ e da CSLL, está a requerente sujeita ao pagamento de algum tributo ou retenção do IRPJ ou CSLL na operação de venda do referido imóvel.
5. A final, a solicitante presta as declarações de estilo requeridas em sede de consulta, de que trata o art. 3º, § 2º, inciso II, da citada Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.
6. É o relatório, em apertada síntese.

Fundamentos

7. Inicialmente, cumpre sublinhar que o processo administrativo de consulta fiscal não constitui instrumento declaratório do reconhecimento do cumprimento dos requisitos para gozo de isenção tributária. De resto, é escusado salientar que a consulta não sobrestá o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte nem o para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco convalida informações nela apresentadas, sem prejuízo do poder-dever da mesma autoridade de verificar o efetivo enquadramento na hipótese abrangida pela respectiva solução, por meio de procedimento fiscal, forte no disposto no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.
8. Feitos esses esclarecimentos, cabe destacar que a consulta sob exame preenche os requisitos legais de admissibilidade, razão por que esta autoridade deve dela conhecer.
9. Neste sentido, importa reproduzir excertos da Solução de Consulta Cosit nº 70, de 23 de janeiro de 2017, dotada de força vinculante no âmbito desta Secretaria, a teor do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, com ementa publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 30 de janeiro de 2017, Seção 1, página 41, e íntegra disponível no sítio deste Órgão na internet:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
SINDICATO PATRONAL. ISENÇÃO. IRPJ. GANHO DE CAPITAL.
O ganho de capital auferido pela venda de parte de um terreno, por entidade prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, quando se trate de situação eventual e não configure ato de natureza econômico-financeira, não prejudica a isenção do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, caso os demais requisitos legais sejam cumpridos.
Dispositivos Legais: Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º, “a” a “e” e § 3º, art. 15; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 170, § 3º, I a V e art. 174; PN CST nº 162, de 1974.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL
SINDICATO PATRONAL. ISENÇÃO. CSLL. GANHO DE CAPITAL.

O ganho de capital auferido pela venda de parte de um terreno, por entidade prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, quando se trate de situação eventual e não configure ato de natureza econômico-financeira, não prejudica a isenção da Contribuição social sobre o lucro Líquido, caso os demais requisitos legais sejam cumpridos.

Dispositivos Legais: Dispositivos Legais: Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º, “a” a “e” e § 3º, art. 15; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 170, § 3º, I a V e art. 174; PN CST nº 162, de 1974.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

SINDICATO PATRONAL. PIS/PASEP SOBRE FOLHA DE SALÁRIOS.

A entidade sindical deve recolher a Contribuição para o PIS/Pasep sobre sua folha de pagamentos.

Dispositivos Legais: Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13, V; IN SRF nº 247, de 2002, art. 9º, V.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

SINDICATO PATRONAL. RECEITAS NÃO DERIVADAS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. VENDA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

O sindicato patronal deverá tributar no regime de apuração não cumulativa as receitas não derivadas de atividades próprias desse tipo de entidade. A receita da venda de parte de um ativo imobilizado, por outro lado, não integra a base de cálculo da contribuição por expressa previsão legal.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º, II, e art. 10; MP nº 2.158-35, de 2001, art. 14, X; IN SRF nº 247, de 2002, art. 47, I, II e § 2º.

[...]

Relatório

A consulente acima identificada, pessoa jurídica, com ramo de atividade relativo a atividades de organizações sindicais, formula consulta à Receita Federal do Brasil (RFB).

2. Afirma que se trata de um sindicato patronal e entende ser beneficiária de imunidade/isenção tributária previstas no art. 150 da Constituição Federal de 5 de outubro de 1988, art. 174 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, e arts. 15 e 18 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

3. Declara que adquiriu, em 16/02/1998, um terreno para construção de sua sede e de suas instalações para exercer atividades sociais propostas no estatuto. No entanto, uma parte remanescente dessa área permaneceu sem uso, tendo sido decidida, em assembleia geral, sua venda. Informa que a entidade não distribui e nem distribuirá lucros a diretores, nem a sindicalizados, e que a receita total da venda desses lotes será integralmente revertida para a atividade da entidade. Além disso, afirma que não pretende concorrer com empresas do seguimento imobiliário.

4. Questiona, em síntese, acerca: 1) da obrigatoriedade ou não do recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), quanto ao resultado da venda do terreno, já que, segundo entende, seria entidade imune/isenta; e 2) da obrigatoriedade da entrega da EFD-Contribuições quanto à venda deste terreno.

Fundamentos

5. Preliminarmente, cumpre diferenciar os institutos da imunidade tributária e da isenção tributária, utilizados, equivocadamente, pelo consulente, como sinônimos.

6. A imunidade tributária se refere a uma limitação ao poder de tributar das entidades políticas, instituída pela própria Constituição. O art. 150 da Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988, que trata da imunidade, restringe-a, quanto ao patrimônio, renda ou serviços dos sindicatos, apenas às entidades sindicais dos trabalhadores, conforme inciso IV, alínea “c” do referido artigo, não abarcando, desse modo, os sindicatos patronais, que é o caso do consulente.

“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;

(...)”

7. Já a isenção tributária configura uma forma de exclusão do crédito tributário, que deve ser prevista em Lei, nos termos do art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN), a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

“Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

(...)

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente.

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.”

8. As entidades sindicais, de modo geral, podem estar abrangidas pela isenção do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) instituída pelo art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que considerou isentas destes tributos 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. No entanto, a referida Lei, exclui expressamente da abrangência desta norma isentiva os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável, conforme § 2º do art. 15.

“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.”

9. Consta no § 3º do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, que as citadas instituições isentas devem seguir, dentre outras, as disposições constantes do art. 12, § 2º, alíneas “a” a “e” e § 3º da Lei em questão.

“Art. 12. (...)

(...)

§ 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; (Vide Lei nº 10.637, de 2002)

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;

(...)

§ 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)

(...)”

10. Da leitura dos referidos dispositivos legais, pode-se perceber a relevância dada ao destino dos recursos dessas instituições para que elas possam fruir a isenção. Enquanto a alínea “b” do § 2º determina que os recursos sejam integralmente aplicados na manutenção e

desenvolvimento dos objetivos sociais, o § 3º define instituição sem fins lucrativos como aquela que não apresente superávit ou, caso venha a apresentar em algum exercício, destine-o integralmente aos seus objetivos sociais.

11. O Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda) disciplinou a referida isenção nos seguintes termos:

“Sociedades Benéficas, Fundações, Associações e Sindicatos

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).

(...)

§ 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).”

“Art. 170. (...)

(...)

§ 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;

(...)”

12. O Parecer Normativo CST nº 162, de 11 de setembro de 1974, emitido quando vigorava o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 58.400, de 1966, tratou de dúvida relativa à isenção prevista no art. 25 do referido RIR, o qual possuía redação semelhante à redação do art. 174 do atual RIR, objeto desta Solução de Consulta.

“1. Dúvidas vêm sendo levantadas pelas entidades beneficiárias da isenção estatuída no art. 25 do Regulamento do Imposto de Renda

(Decreto nº 58.400/66) com relação aos ganhos provenientes de certas atividades por elas exercidas.

2. 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 (Regulamento do Imposto de Renda/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 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 Regulamento do Imposto de Renda/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 tomados 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.”

13. Referido Parecer Normativo esclarece que para a fruição da citada isenção é necessária a observância dos requisitos legais em sua totalidade, já que o descumprimento parcial das condições é suficiente para a inaplicabilidade total da isenção, além disso, ressalta que referida isenção não pode ser reconhecida quando a entidade extrapola seus objetivos sociais e exerce atividades de natureza econômico-financeira, já que, desse modo, concorreria de forma desigual com organizações não alcançadas pela situação beneficiada, conseqüentemente não beneficiadas pelo mesmo tratamento fiscal.

14. No site da Receita Federal do Brasil¹, constam esclarecimentos sobre essa questão, conforme item 30, do capítulo I do Perguntas e Respostas – DIPJ 2014:

“030 A prática de atos comuns às pessoas jurídicas com fins lucrativos descaracteriza a isenção?”

Não pode haver a convivência entre rendimentos decorrentes de atividade essencial, portanto imunes, com os rendimentos que não estejam de acordo com a finalidade essencial da entidade, rendimentos não imunes, sem descaracterizar a imunidade.

Da mesma forma, não é possível a convivência de rendimentos isentos com não isentos, tendo em vista não ser possível o gozo de isenção pela metade, ou todos os rendimentos são isentos, se cumpridos os requisitos da Lei nº 9.532, de 1997, ou todos são submetidos à tributação, se descumpridos os requisitos.

¹ <http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2014/PergResp/default.htm>

Normativo: Lei nº 9.532, de 1997; e 27 PN CST nº 162, de 1974”

15. No caso sob análise, a dúvida se refere ao tratamento tributário dado a um ganho de capital auferido na venda de parte de um terreno de entidade sindical, caso esse ganho seja totalmente revertido para as atividades da entidade.

16. A venda de um imóvel pode ou não configurar ato com fim econômico, a depender da forma como é realizada e da intenção da entidade ao efetuar-la. A compra e venda habitual de imóveis ou a prática de loteamento ou desmembramento de terreno em diversas partes para venda, com intenção de lucro, desvirtua a condição de entidade sem fins lucrativos, já que configura exploração de atividade claramente econômica, típica de sociedade imobiliária. No entanto, a venda de um único imóvel, sendo todo o resultado obtido com a operação revertido para os objetivos sociais da entidade, não caracteriza ato de natureza econômica.

17. A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já se pronunciou acerca desse tema conforme se observa pelas ementas dos Pareceres CST citados a seguir:

“Parecer Nº: 2032-1 de 01/01/1981

Ementa: SIMPLES ALIENACAO DE PARTE DE SEU IMOVEL NAO CONSTITUI CAUSA PERDA ISENCAO. HAVERA PERDA ISENCAO SE A ENTIDADE DESVIRTUAR NATUREZA ATIVIDADES OU TORNAR DIVERSO O CARATER DOS RECURSOS.”

“Parecer Nº: 446-1 de 02/05/1990

Ementa: A PRATICA DE OPERACAO DE LOTEAMENTO PROVOCA A PERDA DA ISENCAO DO IMPOSTO DE RENDA, POR PARTE DE SOCIEDADES CULTURAIS, RELIGIOSAS, ASSISTENCIAIS OU EDUCACIONAIS, POR NAO SE ENQUADRAR, AQUELA ATIVIDADE, EM SEUS OBJETIVOS SOCIAIS.”

18. Percebe-se, assim, que o ganho de capital auferido pela venda de parte de um terreno, por entidade prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, quando se trate de situação eventual e não configure ato de natureza econômico-financeira, sendo todo o resultado obtido com a operação revertido para os objetivos sociais da entidade, não prejudica a isenção do IRPJ e da CSLL, caso os demais requisitos legais sejam cumpridos.

19. Cabe agora analisar a questão sob o foco da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

20. A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, dispõe em seu art. 13 que a Contribuição para o PIS/Pasep incide sobre a folha de salários para certas entidades, dentre elas os sindicatos, enquanto o art. 14, inciso X, estabelece a isenção da Cofins para as receitas relativas às atividades próprias destas entidades:

“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:

(...)

V - sindicatos, federações e confederações;

(...)

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.

(...)"

21. A Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, esclarece a expressão "receitas derivadas de suas atividades próprias" em seu art. 47, § 2º, definindo tais receitas como 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.

"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;

V – sindicatos, federações e confederações;

(...)

Art. 47. As entidades relacionadas no art. 9º desta Instrução Normativa:

I – não contribuem para o PIS/Pasep incidente sobre o faturamento; e

II – são isentas da Cofins em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

(...)

§ 2º Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais."

22. Como a receita relativa à venda de imóveis não pode ser considerada receita de atividade própria de entidade sindical, não recai sobre ela a isenção da Cofins prevista no inciso X do art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001.

23. A regra geral é a incidência da Cofins pelo regime de apuração não cumulativa, excetuando-se apenas algumas pessoas jurídicas ou receitas especificadas na legislação. Tratando-se de sindicato patronal, este não está sujeito ao regime cumulativo, pois não se aproveita da imunidade de impostos dirigida aos sindicatos dos trabalhadores, conforme art. 150 da CF, de 1988, especificamente por não se enquadrar art. 10, inciso IV da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Assim, por também não se enquadrar nos demais incisos do art. 10, da Lei nº 10.833, de 2003, o sindicato patronal está sujeito a apurar a Cofins pelo regramento aplicável ao regime de apuração não cumulativa.

24. Cabe agora analisarmos se a receita auferida pela consulente possui alguma previsão legal específica de tributação no regime de apuração não cumulativa. Da leitura do art. 1º, § 3º, II da Lei nº 10.833, de 2003, resta claro que, apesar de a consulente se sujeitar ao regime de apuração não cumulativa para as suas receitas não próprias, a receita da venda de bens do ativo imobilizado não integra a base de cálculo da Cofins.

Art. 1º (...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

~~II – não operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;~~

II – de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível (redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014);

(...)

25. Assim, o sindicato patronal poderá excluir da base de cálculo da Cofins a receita decorrente da venda de bens imóveis. Quanto à Contribuição para o PIS/Pasep, os sindicatos não são contribuintes da referida contribuição quando incidente sobre a receita ou o faturamento, mas devem recolher a referida contribuição incidente sobre a folha de salários.

[...]

Conclusão

31. Diante dos fundamentos expostos [...] e respondendo à consulente, quanto à parte considerada eficaz, que:

31.1 - O ganho de capital auferido pela venda de parte de um terreno, por entidade prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, quando se trate de situação eventual e não configure ato de natureza econômico-financeira, não prejudica a isenção do IRPJ e da CSLL, caso os demais requisitos legais sejam cumpridos;

31.2 - O sindicato patronal poderá excluir da base de cálculo da Cofins a receita decorrente da venda de bens imóveis, enquanto a Contribuição para o PIS/Pasep incidirá, nesse caso, sobre sua folha de pagamentos.

10. Em face dos termos da supratranscrita decisão, infere-se que, no caso sob análise, o ganho de capital auferido pela venda do terreno mencionado neste feito, se a ora consulente se enquadrar na isenção prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, quando se trate de situação eventual e não configure ato de natureza econômico-financeira, não prejudica a isenção do IRPJ e da CSLL, desde que os requisitos legais pertinentes sejam cumpridos.

11. Na esteira da solução de consulta em referência, assinala-se que as entidades isentas de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, não estão excluídas do regime de apuração não cumulativa da Cofins, relativamente às receitas derivadas das atividades não próprias, a exemplo da decorrente da venda de imóvel. No entanto, como frisa o aludido decisório, a aqui consultante pode excluir da base de cálculo da Cofins não cumulativa a indigitada receita, na forma do art. 1º, § 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, com redação da Lei nº 12.973, de 2014.

12. Já quanto à Contribuição para o PIS/Pasep, verifica-se que, como foi abordado no precedente, as associações que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532,

de 1997, são contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários, e não sobre o faturamento (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13, IV, com eficácia eternizada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001, e Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, arts. 9º, IV, e 47, I).

Conclusão

13. Diante do exposto, é forçoso aplicar ao caso em apreço a orientação firmada pela supratranscrita Solução de Consulta Cosit nº 70, de 2017.

14. É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

(datado e assinado digitalmente)

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

15. Nesta conformidade, forte no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, declaro a vinculação deste decisório com a Solução de Consulta Cosit nº 70, de 23 de janeiro de 2017, que passa a fazer parte integrante e inseparável deste ato, como se nele estivesse expressamente reproduzida.

16. Publique-se. Intime-se.

(datado e assinado digitalmente)

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit04