



---

## Solução de Consulta nº 110 - Cosit

**Data** 28 de agosto de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS - IRPJ**

INCENTIVOS FISCAIS. OUTROS. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE DOAÇÕES. ORGANIZAÇÃO DA SOCIEDADE CIVIL. POSSIBILIDADE.

No que tange às doações de que trata o art. 13, §2º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995, inexistente na legislação, após a edição da Lei nº 13.204, de 2015, obrigatoriedade de que a organização da sociedade civil seja formalmente reconhecida como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público – Oscip, referida na Lei nº 9.790, de 1999, ou como entidade beneficente de assistência social cuja utilidade pública tenha sido declarada pela União, ou mesmo que tenha sido constituída a tempo mínimo. Cumpridas as condições previstas no citado art. 13, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995, as doações ali tipificadas são dedutíveis na apuração do Lucro Real.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, arts. 97, 111 e 176; Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, § 2º, inciso III; Lei nº 9.790, de 1999, arts. 3º e 16; Lei nº 13.019, de 2014, art. 84-B; Lei nº 13.204, de 2015.

### **ASSUNTO: OUTROS – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL**

INCENTIVOS FISCAIS. OUTROS. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE DOAÇÕES. ORGANIZAÇÃO DA SOCIEDADE CIVIL. POSSIBILIDADE.

No que tange às doações de que trata o art. 13, §2º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995, inexistente na legislação, após a edição da Lei nº 13.204, de 2015, obrigatoriedade de que a organização da sociedade civil seja formalmente reconhecida como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público – Oscip, referida na Lei nº 9.790, de 1999, ou como entidade beneficente de assistência social cuja utilidade pública tenha sido declarada pela União, ou mesmo que tenha sido constituída a tempo mínimo. Cumpridas as condições previstas no citado art. 13, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995, as doações ali tipificadas são dedutíveis na apuração da base de cálculo da CSLL.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, arts. 97, 111 e 176; Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, § 2º, inciso III; Lei nº 9.790, de 1999, arts. 3º e 16; Lei nº 13.019, de 2014, art. 84-B; Lei nº 13.204, de 2015.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**  
**OUTROS. INEFICÁCIA PARCIAL.**

Questionamento relativo a dúvida sobre dispositivo que não integra a legislação tributária, nem mesmo por remissão ou contexto, deve ser considerado ineficaz.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 46 e 52, inciso I. Decreto nº 7.475, de 2011, art. 94, inciso I; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, inciso I.

## **Relatório**

A peticionária, tendo protocolizado a consulta em 25.07.2016, foi intimada a complementar a documentação de representação.

Intitula-se associação civil de direito privado sem fins lucrativos, tendo por finalidade social o treinamento de cães de guia, a oferta de moradia gratuita a pessoas idosas, desamparadas ou inválidas, o apoio à prática de esporte amador ou profissional de alto rendimento e o bem-estar e a proteção e integração moral, social e cultural de crianças carentes ou abandonadas.

2. Aduz que o art. 84-B da Lei nº 13.019, de 31.07.2014, acrescentado pela Lei nº 13.204, de 14.12.2015, autoriza doações às organizações da sociedade civil, independentemente de certificação, desde que essas apresentem entre suas finalidades, pelo menos, uma das hipóteses destacadas no art. 85-C do diploma legal em tela, ficando tais doações limitadas a 2% (dois por cento) da receita bruta das empresas doadoras.

3. Afirma que a Lei nº 13.204, de 2015, também alterou a Lei nº 9.249, de 26.12.1995, a qual passou a permitir a dedução da doação efetuada às entidades civis, desde que observadas as disposições de seu art. 13, §2º, inciso III, entre as quais se verifica a desnecessidade de certificação da donatária para que as doadoras possam deduzir o valor doado no cálculo de tributo devido.

4. Ao final questiona:

*1) Quais são os requisitos necessários para que a consulente possa receber doações na forma como prevê o artigo 84-B da Lei nº 13.019/2014?*

2) Podem as empresas doadoras deduzir os valores doados para a consulente da base de cálculo do IRPJ e da CSLL (quando elas forem optantes pelo regime de tributação pelo lucro real)? Em sendo positiva a resposta, quais os requisitos necessários?

3) A consulente precisa ser reconhecida, formalmente, como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip) ou Entidade Beneficente de Assistência Social?

4) A dedutibilidade das doações está condicionada a que a consulente tenha sua utilidade pública reconhecida pela União? Ainda, é necessário que a Consulente tenha um tempo mínimo de sua constituição e vigência?

5. É o relatório.

## Fundamentos

6. Constatado o adimplemento da exigência consubstanciada na intimação já referida, conclui-se que a petição da interessada atende aos requisitos formais para seu conhecimento.

7. Os questionamentos postos pela consulente dizem respeito às alterações introduzidas pela Lei nº 13.204, de 2015, em dois diplomas legais específicos, a Lei nº 13.019, de 2014, e a Lei nº 9.249, de 1995.

8. A Lei nº 13.019, de 2014, versa sobre o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, bem como define diretrizes para a política de fomento, colaboração e cooperação com essas organizações.

9. O primeiro questionamento pede a definição dos requisitos necessários à percepção pela consulente de doações de empresas, conforme a disciplina do art. 84-B da referida Lei das Organizações da Sociedade Civil. Lê-se no dispositivo em tela:

*Art. 84-B. As organizações da sociedade civil farão jus aos seguintes benefícios, independentemente de certificação: (Incluído pela Lei nº 13.204, de 2015)*

*I - receber doações de empresas, até o limite de 2% (dois por cento) de sua receita bruta; (Incluído pela Lei nº 13.204, de 2015)*

(...)

10. Neste passo, cabe explicitar que a seara temática das consultas fiscais é definida como sendo “dispositivo da legislação tributária”, consoante o art. 46 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972:

*Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.*

11. Evidentemente, se a consulta aborda hipótese que não se enquadra isoladamente no conceito de dispositivo da legislação tributária, mas que esteja a ele vinculado, expressa ou implicitamente, por remissão ou contexto, será perfeitamente possível ao órgão fazendário federal incluir o tópico não tributário em sua análise.

12. Dessarte, a matéria sob análise, relativa aos “requisitos necessários” para que a consulente possa ser beneficiária de doações na forma definida no art. 84-B da Lei nº 13.019, de 2014, afigurando-se como questionamento principal, sendo pressuposto concomitante dos questionamentos seguintes, merece, assim, ser perscrutada sob a ótica de sua pertinência temática.

### **IDENTIFICAÇÃO DE NORMA TRIBUTÁRIA DE ISENÇÃO**

13. Como se sabe, as normas gerais de direito tributário, presentes no Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25.08.1966, estabelecem princípios, métodos interpretativos e conceitos fundamentais sobre normas isentivas:

*Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;*

*II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;*

*III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;*

*IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;*

*V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;*

*VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.*

(...)

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II - outorga de isenção;*

*III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.*

(...)

*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.*

14. Está sedimentado na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal que as reduções da base de cálculo são hipóteses de isenção parcial, conforme proclamam os seguintes julgados:

*TRIBUTO. Imposto sobre Circulação de Mercadorias. ICMS. Créditos relativos à entrada de insumos usados em industrialização de produtos cujas saídas foram realizadas com redução da base de cálculo. Caso de isenção fiscal parcial. Previsão de estorno proporcional. Art. 41, inc. IV, da Lei estadual nº 6.374/89, e art. 32, inc. II, do Convênio ICMS nº 66/88. Constitucionalidade reconhecida. Segurança denegada. Improvimento ao recurso. Aplicação do art. 155, § 2º, inc. II, letra b, da CF. Alegação de mudança da orientação da Corte sobre os institutos da redução da base de cálculo e da isenção parcial. Distinção irrelevante segundo a nova postura jurisprudencial. Acórdão carente de vício lógico. Embargos de declaração rejeitados. O Supremo Tribunal Federal entrou a aproximar as figuras da redução da base de cálculo do ICMS e da isenção parcial, a ponto de as equiparar, na interpretação do art. 155, § 2º, II, b, da Constituição da República. (STF - RE: 174478 SP, Relator: Min. CEZAR PELUSO, Data de Julgamento: 14/04/2008, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJe-097 DIVULG 29-05-2008 PUBLIC 30-05-2008 EMENT VOL-02321-02 PP-00243)*

*1. Recurso Extraordinário. 2. Direito Tributário. ICMS. 3. Não cumulatividade. Interpretação do disposto art. 155, §2º, II, da Constituição Federal. **Redução de base de cálculo. Isenção parcial. Anulação proporcional dos créditos relativos às operações anteriores, salvo determinação legal em contrário na legislação estadual.** 4. Previsão em convênio (CONFAZ). Natureza autorizativa. Ausência de determinação legal estadual para manutenção integral dos créditos. Anulação proporcional do crédito relativo às operações anteriores. 5. Repercussão geral. 6. Recurso extraordinário não provido. Plenário, 16.10.2014. DATA DE PUBLICAÇÃO DJE 13/02/2015 - ATA Nº 10/2015. DJE nº 30, divulgado em 12/02/2015.*

15. Desse modo, é fora de dúvida que qualquer dedução da base de cálculo de tributo, excetuadas as hipóteses previstas em lei ou na Constituição Federal, devem obedecer aos mesmos pré-requisitos estabelecidos pelo Código Tributário Nacional para as isenções em geral, quais sejam:

15.1 instituição por 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;* e

15.2 interpretação literal.

16. Retornando à leitura do art. 84-B, da Lei nº 13.019, de 2014, é de se constatar a clara impossibilidade de aquele dispositivo ser qualificado, à luz dos preceitos da Lei Geral Tributária, como norma instituidora de isenção parcial. Primeiramente, e a toda evidência, falece ao citado artigo vinculação entre a já descrita dedução e qualquer tributo federal. Noutra volta, também não houve remissão do legislador a outro dispositivo, nomeadamente, norma isentiva principal, que viesse a abarcar essa regra de dedução plasmada na Lei das Organizações da Sociedade Civil. Ademais, em matéria de isenção, não cabe ao intérprete a

utilização de analogia para criar hipótese de exclusão da base de cálculo não prevista em lei específica.

17. Portanto, no que tange ao primeiro questionamento, dentre os relacionados no item 4, acima, a identificação dos requisitos para que a consultante possa revestir a condição de beneficiária da doação reportada pelo art. 84-B da Lei nº 13.019, de 2014, não se configura como matéria tributária, pelo que atrai a declaração de ineficácia da consulta quanto a esse tópico, por contrariedade ao disposto no art. 46 do Decreto nº 70.235, de 1972:

*Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.*

(...)

*Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:*

*I - em desacordo com os artigos 46 e 47;*

(...)

#### **NOVA REDAÇÃO DO ART. 13, §2º, DA LEI Nº 9.249, DE 1995**

18. Considerando que a consultante também faz referência expressa ao art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995, alterado pela Lei nº 13.204, de 2015, é possível responder os questionamentos de número 2 a 4 com base nesse dispositivo, pertinente à legislação tributária, cujo texto reza:

*Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:*

(...)

*§ 2º Poderão ser deduzidas as seguintes doações:*

(...)

*III - as doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora, e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observadas as seguintes regras:*

*a) as doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta corrente bancária diretamente em nome da entidade beneficiária;*

*b) a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que esta se compromete a aplicar integralmente os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais,*

*com identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto;*

*c) a entidade beneficiária deverá ser organização da sociedade civil, conforme a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, independentemente de certificação. (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)*

19. Do acima transcrito deflui que as doações limitadas a 2 (dois) por cento do lucro operacional da doadora são dedutíveis na apuração do Lucro Real para fins de Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – IR e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, desde que:

19.1 sejam direcionadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora, e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem;

19.2 se efetuadas em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta corrente bancária diretamente em nome da entidade beneficiária;

19.3 a pessoa jurídica doadora mantenha em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo **modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária**, em que esta se comprometa a aplicar integralmente os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais, com **identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento**, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto e;

19.4 a entidade beneficiária seja organização da sociedade civil, nos moldes da **Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014**, e cumpra os **requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790**, de 23 de março de 1999, independentemente de certificação.

20. Assim, ressalvadas as exigências listadas, não há, na legislação em vigor, desde a vigência da Lei nº 13.204, de 2015, obrigatoriedade de que a organização da sociedade civil seja formalmente reconhecida como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público – Oscip, de que trata a Lei nº 9.790, de 1999, ou como entidade beneficente de assistência social cuja utilidade pública tenha sido declarada pela União, ou mesmo que tenha sido constituída a tempo mínimo.

## Conclusão

21. Cumpridas as condições previstas no art. 13, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995, as doações ali tipificadas são dedutíveis na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL da doadora, independentemente de a organização da sociedade civil seja formalmente reconhecida como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público – Oscip, ou como entidade beneficente de assistência social cuja utilidade pública tenha sido declarada pela União, ou mesmo que tenha sido constituída a tempo mínimo.

*Assinado digitalmente*  
RICARDO ROCHA DE HOLANDA COUTINHO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação - Copen.

*Assinado digitalmente*  
FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS  
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da Disit - 4ª RF

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

*Assinado digitalmente*  
FABIO CEMBRANEL  
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador da Cotir

## **Ordem de Intimação**

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

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