



Solução de Consulta nº 320 - Cosit

Data 27 de dezembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: São isentas da Cofins as receitas derivadas das atividades próprias das associações civis que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, assim consideradas 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.

Por conseguinte, na espécie dos autos, depreende-se que, em princípio, são isentas da Cofins as receitas decorrentes de mensalidades recebidas dos associados da consulente e de patrocínios de empresas da sua cidade e da prefeitura municipal para a realização de festas e eventos.

Por outro lado, são tributadas pelas Cofins as receitas relativas à locação de quadras esportivas, salões de festas e espaços para publicidade de empresas da cidade e região, em razão do seu caráter contraprestacional e da concorrência com pessoas jurídicas não isentas.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111, II; Lei nº 9.532, de 1997, art. 15; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, arts. 13, IV, e 14, X; Lei nº 10.833, de 2003, arts. 1º e 10; Decreto nº 4.524, de 2002 (Regulamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins), arts. 9º e 46; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, arts. 9º, IV, e 47, II e § 2º.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: Associação civil que preencha as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, determinará a Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.532, de 1997, art. 15; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13, IV; Decreto nº 4.524, de 2002 (Regulamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins), arts. 9º, IV, e 50; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, arts. 9º, IV, e 47, I;

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: A associação civil que preste os serviços para os quais foi instituída e os coloque à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, é isenta do IRPJ, desde que cumpra todos os requisitos e condições estabelecidos pelo art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997.

As receitas decorrentes das mensalidades recebidas dos associados, da locação de salão de festas e quadra esportiva, no âmbito de suas dependências e para utilização de seus associados, bem como de patrocínios de empresas da cidade e da prefeitura municipal, para a realização de festas e eventos, não se sujeitam ao IRPJ, visto tratar-se de receitas típicas da entidade, contanto que sejam empregadas para a realização de seus objetivos estatutários.

A locação de espaço para publicidade, tanto para anunciantes associados, como para não associados, apesar de ser exercício de atividade de natureza econômica, não desvirtua a associação de seu objeto social se for uma publicidade limitada a quem utiliza as dependências da própria associação ou de seus eventos. Nesse caso, não é caracterizada a concorrência com as demais pessoas jurídicas e pode ser mantida a situação isentiva da entidade quanto ao IRPJ.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111, II; Lei nº 9.532, de 1997, art. 15; Decreto nº 9.580, de 2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda), arts. 181 a 184; Parecer Normativo CST nº 162, de 1974.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ementa: A associação civil que preste os serviços para os quais foi instituída e os coloque à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, é isenta da CSLL, desde que cumpra todos os requisitos e condições estabelecidos pelo art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997.

As receitas decorrentes das mensalidades recebidas dos associados, da locação de salão de festas e quadra esportiva, no âmbito de suas dependências e para utilização de seus associados, bem como de patrocínios de empresas da cidade e da prefeitura municipal, para a realização de festas e eventos, não se sujeitam à CSLL, visto tratar-se de receitas típicas da entidade, contanto que sejam empregadas para a realização de seus objetivos estatutários.

A locação de espaço para publicidade, tanto para anunciantes associados, como para não associados, apesar de ser exercício de atividade de natureza econômica, não desvirtua a associação de seu objeto social se for uma publicidade limitada a quem utiliza as dependências da própria

associação ou de seus eventos. Nesse caso, não é caracterizada a concorrência com as demais pessoas jurídicas e pode ser mantida a situação isentiva da entidade quanto à CSLL.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111, II; Lei nº 9.532, de 1997, art. 15; Decreto nº 9.850, de 2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda), arts. 181 a 184; Parecer Normativo CST nº 162, de 1974.

Relatório

Trata-se de consulta formulada pela sociedade civil de direito privado em epígrafe. De início, esta refere seu estatuto social (fls. 10-43) para elencar suas finalidades, como sejam: a) promover, entre seus sócios e respectivas famílias, a atividade física, mediante incentivo à prática de esportes amadores, especialmente futebol, tênis, voleibol e natação; b) promover integração entre os seus membros e a comunidade, mediante promoções culturais, sociais e desportivas; c) estimular, entre seus associados, a realização de torneios e provas que visem o aprimoramento de práticas esportivo-amadoras e a integração social; d) propiciar, aos seus membros e associados, desenvolvimento intelectual e cultural, mediante realização de promoções artísticas e culturais; e) propiciar, aos seus membros e associados, áreas e atividades de lazer e recreação, visando o convívio comunitário entre eles e seus familiares; f) manter departamentos específicos para as modalidades esportivas que oferece, com pessoal qualificado para o atendimento dos seus objetivos, especialmente integração, desenvolvimento e lazer; g) manter departamento específico para atendimento aos motoristas, visando a tutela de interesses comuns dos associados, na forma do que dispõe o estatuto; e h) realizar, em parceria com a Diocese e a Paróquia, as festas que menciona, congregando esforços para seu melhoramento e crescimento, visando o incremento das atrações que oferece, seja na parte social, seja cultural, técnica ou religiosa, com ênfase naquelas direcionadas ao caminhoneiro e ao ramo de transportes.

2. Alega auferir as seguintes receitas no exercício de suas finalidades: mensalidades recebidas dos associados; aluguéis pela locação de quadras esportivas para a prática de esportes; aluguéis de salão de festas para a prática de eventos (festas, bailes); aluguéis de espaço para publicidade de empresas da sua cidade e região; e patrocínios de empresas da cidade e da prefeitura municipal para a realização de festas e eventos.

3. Salaria ter dúvidas sobre quais receitas estão sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, do IRPJ e da CSLL e quais estão isentas. Colaciona os arts. 13, III e IV, e 14, X e § 1º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; os arts. 12 a 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e os arts. 29 e 30 da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009. Assevera atender às exigências que lhe garantem a isenção tributária.

4. Em face do exposto, formula estes seis quesitos:

a) a receita decorrente de mensalidades dos associados está isenta?

- b) a receita decorrente de aluguéis pela locação de quadras esportivas para a prática de esportes está isenta?
- c) a receita decorrente de aluguéis pela locação do salão de festas para a prática de eventos (festas, bailes) está isenta?
- d) a receita decorrente de aluguéis pela locação de espaço para publicidade para empresas da cidade e região está isenta?
- e) a receita decorrente de patrocínios de empresas da sua cidade para a realização de festas e eventos está isenta?
- f) a receita decorrente de patrocínio da prefeitura municipal para a realização de festas e eventos está isenta?
5. A solicitante presta, ainda, as declarações a que se refere o art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Inobstante, a requerente sublinha encontrar-se sob procedimento fiscal iniciado para apurar fatos não relacionados com a matéria objeto da consulta, cujo número menciona.
6. É o relatório, em apertada síntese.

Fundamentos

7. Em sede de exame de admissibilidade da peça consultiva em tela, cumpre destacar, preliminarmente, que, ao compulsarem-se, no Sistema e-Processo, os autos do referido procedimento fiscal instaurado contra a petionária, é possível verificar que este não visa, em princípio, apurar fatos relacionados com a matéria aqui consultada, de vez que alude ao recolhimento do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte incidente sobre prêmios distribuídos sob a forma de bens através de sorteios, conforme art. 677 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1999).
8. Portanto, constata-se que o feito sob exame preenche os requisitos legais de admissibilidade, razão por que esta autoridade deve dele conhecer. Nada obstante, frisa-se 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 sua solução convalida informações nela apresentadas, sem prejuízo do dever da Administração Tributária de verificar o efetivo enquadramento na hipótese abrangida pela respectiva decisão, consoante o art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e os arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.
9. De resto, salienta-se que o instituto da consulta não se presta ao exame de fatos e documentos relacionados à figura da isenção tributária, pelo que esta decisão não constitui, em absoluto, instrumento declaratório do reconhecimento do suposto direito da consulente ao gozo dessa forma de exoneração fiscal. De modo que o presente decisório limita-se a anunciar a interpretação desta Coordenação-Geral no que toca à legislação aplicável à espécie. Feitos esses esclarecimentos, passa-se ao exame das questões postas.

DA ISENÇÃO DO IRPJ E DA CSLL

10. Inicialmente, ressalte-se que, por força do art. 111, II, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), a norma tributária concessiva de isenção deve ser interpretada literalmente.

11. Neste rumo, os seguintes dispositivos da Lei nº 9.532, de 1997, estabelecem que:

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. (Vide artigos 1º e 2º da Mpv 2.189-49, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Vide ADI 1802)

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável. (Vide ADIN Nº 1802)

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, exceto no caso de associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva e desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, respeitados como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)

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; (Vide ADIN Nº 1802)

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)

§ 4º A exigência a que se refere a alínea “a” do § 2º não impede: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - a remuneração aos dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 5º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 4º deverá obedecer às seguintes condições: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3º (terceiro) grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o **caput** deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior a 5 (cinco) vezes o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 6º O disposto nos §§ 4º e 5º não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

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. (Vide ADIN Nº 1802)

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 nº 9.430, de 1996. (Vide ADIN Nº 1802)

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 constituídas 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.

(grifos nossos)

12. Recorde-se que, em 12 de abril de 2018, o Supremo Tribunal Federal julgou parcialmente procedente a Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 1.802/DF, pelo que declarou inconstitucionais a alínea “f” do § 2º do art. 12; o **caput** do art. 13; o art. 14, bem como o art. 12, § 1º, todos da Lei nº 9.532, de 1997 (cfr. decisão de julgamento publicada no DJE e no Diário Oficial da União (DOU) em 16/5/2018).

13. Por seu turno, o Parecer Normativo nº 162, de 11 de setembro de 1974, editado pela então Coordenação do Sistema de Tributação (CST), publicado no DOU de 17 de outubro de 1974, que tratou da isenção prevista no art. 25 do Decreto nº 58.400, de 10 de maio de 1966 (Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1966 – RIR/1966), cujo conteúdo é basicamente o mesmo do art. 184 do Regulamento do Imposto de Renda 2018, pelo que permanecem válidas suas conclusões, preconiza o seguinte:

1. Dúvidas vêm sendo levantadas pelas entidades beneficiárias da isenção instituída no art. 25 do RIR (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. (RIR/1966, 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 ela se servisse 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.

4. Algumas das dúvidas suscitadas podem ser resolvidas conforme segue.

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 do desfrute e utilização das dependências da organização, integrando-se, pois, nos seus objetivos.

6. De modo contrário, se uma entidade esportiva explorar linha de ônibus para transporte de associados cobrando pelo serviço prestado, deixará de merecer a dispensa legal, pois tal operação é totalmente estranha a seus fins, além de se caracterizar como atividade de natureza essencialmente econômica.

7. Sociedade religiosa que mantém anexo ao Templo, livraria para venda de livros religiosos, didáticos, discos com temas religiosos e artigos de papelaria, visando a divulgação do Evangelho não terá o eventual lucro tributário. 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 a sua finalidade, quando então deixará de fazer jus à isenção, devendo efetuar a escrituração de modo usual como procedem os comerciantes, cumpridas as disposições do Decreto nº 64.567 de 22.05.69.

9. Instituições filantrópicas que mantêm creche, com serviços cobrados a uma parte dos usuários e atendimento gratuito aos demais mantida a igualdade de tratamento, não serão tributadas por superavit ocorrido.

10. Fundação cultural que mantém livraria para a venda de livros e alunos dos cursos por ela mantidos, ou a terceiros, não perde direito a isenção, eis que essa atividade se identifica como meios de realização de seus fins.

11. Cumpre ressaltar, todavia, ser indispensável o atendimento dos requisitos do art. 25 do RIR/1966 pelas organizações que, no gozo de isenção, obtenham resultados positivos no exercício de atividades adstritas aos fins a que se propuseram.

(os grifos não são do original)

14. Como, nos termos do **caput** do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, são isentas do IRPJ e da CSLL as associações civis nele mencionadas que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas, sem fins lucrativos, e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, isto é, a seus associados, segue-se não ser possível estender tal isenção às entidades que disponibilize seus serviços para não associados, sob pena de perda desse favor fiscal.

15. Na publicação intitulada *Perguntas e Respostas Pessoa Jurídica 2018*, disponível na sua página na internet, a Secretaria da Receita Federal do Brasil orienta:

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.

[...]

Por meio do Parecer Normativo CST nº 162, de 11 de setembro de 1974, a RFB esclarece que para a fruição da 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 a 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. No entanto, o exercício de atividades relacionadas com as finalidades institucionais da entidade não prejudicaria o aproveitamento do benefício tributário desde que esta prática consistisse apenas em um acessório para otimizar suas atividades. Considerar, porém, que essa interpretação, por assim dizer extensiva, da regra instituidora do benefício em acatamento das

finalidades da entidade, não tem o condão de permitir a exploração de atividades econômicas pela entidade, as quais se transformem em importantes fonte de receitas, de forma a desvirtuá-la dos seus objetivos sociais. Também, não afasta, antes exige a averiguação das circunstâncias fáticas e jurídicas peculiares das atividades por ela exploradas.

16. Rezam os arts. 8º e 9º do estatuto da solicitante (fl. 13):

Art. 8º A receita da Associação [...] resultará:

I- da venda de títulos para novos associados, recebimento de mensalidades e contribuições;

II – da exploração ou arrendamento dos serviços, dependências e imóveis da sociedade;

III – de rendas eventuais, provenientes de promoções diversas:

IV – doações ou colaborações espontâneas.

Art. 9º. A aplicação da receita objetivará:

I- manutenção e ampliação do patrimônio social;

II – realização de benfeitorias em prol dos objetivos sociais traçados neste Estatuto;

III – realização de promoções esportivas, culturais, recreativas, sociais ou festivas;

IV- manutenção e ampliação da máquina administrativa, de forma a preservar a qualidade dos serviços e nos limites que o exigir a demanda;

V- formação do fundo do Departamento do [...];

VI- atendimento aos objetivos sociais traçados neste Estatuto.

17. Consequentemente, infere-se que as mensalidades recebidas dos associados; os aluguéis cobrados destes pela utilização de quadras esportivas e salão de festas, bem como a receita decorrente de patrocínios de empresas da cidade e da prefeitura municipal, para a realização de festas e eventos, correspondem a receitas típicas da consulente, desde que sejam empregadas para a realização de seus objetivos estatutários, são, em princípio, alcançadas pela isenção de IRPJ e CSLL prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, contanto que sejam respeitadas as demais condições e requisitos impostos por esse diploma legal.

18. Dentre os objetivos básicos da consulente constantes de seu Estatuto estão “a promoção, entre seus sócios e respectivas famílias, da integração, de promoções culturais, sociais e desportistas, de torneios e provas que visem o aprimoramento de práticas esportivo-amadoras, de atividade física mediante incentivo à prática de esportes amadores”. Diante do exposto acima, pode-se afirmar que o aluguel de espaço para publicidade, tanto para anunciantes associados, como para não associados, apesar de ser exercício de atividade de natureza econômica, não desvirtua a associação de seu objeto social se for uma publicidade limitada a quem utiliza as dependências da própria associação ou de seus eventos. Nesse caso, não é caracterizada a concorrência com as demais pessoas jurídicas e pode ser mantida a situação isentiva da entidade quanto ao IRPJ e à CSLL.

DA ISENÇÃO DA COFINS

19. Relativamente à isenção da Cofins, preceitua a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, cuja eficácia foi eternizada pelo art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001, disposições estas reproduzidas nos arts. 9º e 46 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002 (Regulamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins):

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

[...]

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

[...]

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**.

(negritos nossos)

20. Prescreve a Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002:

Art. 9º São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades:

[...]

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

[...]

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

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

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

[...]

§ 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.

(são nossos os grifos)

21. A aludida publicação *Perguntas e Respostas* estabelece:

004. Incide a Cofins sobre as receitas das entidades listadas no art. 13 da MP nº 2.158, de 2001?

Sim, mas somente em relação às receitas oriundas de atividades não próprias. As receitas provenientes das atividades próprias das entidades listadas no art. 13 da MP nº 2.158, de 2001, são isentas da Cofins. Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. **A isenção não alcança as receitas que são próprias de atividades de natureza econômico-financeira ou empresarial. Por isso, não estão isentas da Cofins, por exemplo, as receitas auferidas com exploração de estacionamento de veículos, aluguel de imóveis, sorteio e exploração do jogo de bingo, comissões sobre prêmios de seguros, prestação de serviços e/ou venda de mercadoria, mesmo que exclusivamente para associados, aluguel ou taxa cobrada pela utilização de salões, auditórios, quadras, piscinas, campos esportivos, dependências e instalações; venda de ingressos para eventos promovidos pelas entidades; e receitas financeiras.**

Notas: 1) As entidades imunes ao imposto de renda, que estão relacionadas entre as exceções ao regime de apuração não cumulativa, deverão apurar a Cofins sobre as receitas que não lhe são próprias, segundo o regime de apuração cumulativa. 2) As entidades relacionadas no art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001, que não são imunes ao imposto de renda, deverão apurar a Cofins sobre as receitas que não lhe são próprias, segundo o regime de apuração não cumulativa ou cumulativa, a depender da forma de tributação do imposto de renda. **3) As instituições de educação e de assistência social, as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações de que tratam os incisos III e IV do art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001, que desatenderem respectivamente as condições e requisitos previstos nos arts. 12 e 15 da Lei nº 9.532, de 1997, ficam também obrigadas ao pagamento da Cofins incidente sobre suas receitas próprias.** Normativo: Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; MP nº 2.158-35, de 2001, arts. 13, e 14, X; e IN SRF nº 247, de 2002, art. 47, § 2º.

(destacamos)

22. Em face do exposto neste tópico, depreende-se que, em princípio, observados todos os requisitos e condições legais acima apontados, são isentas da Cofins as receitas decorrentes de mensalidades dos associados e de patrocínios de empresas da cidade e da prefeitura municipal para a realização de festas e eventos.

23. Por outro lado, sob a mesma lógica da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, e da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, são tributadas pela Cofins as receitas relativas à

locação de quadras esportivas e salões de festas, bem como ao aluguel de espaços para publicidade de empresas da cidade e região, em razão do seu caráter contraprestacional e da concorrência com pessoas jurídicas não isentas.

DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

24. Em vista da legislação já colacionada, assinala-se que, caso a consulente preencha as condições e os requisitos exigidos pela Lei nº 9.532, de 1997, segue-se que apurará a Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários.

Conclusão

25. Nos termos acima expostos, conclui-se que:

a) São isentas da Cofins as receitas derivadas das atividades próprias das associações civis que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, assim consideradas 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. Por conseguinte, na espécie dos autos, depreende-se que, em princípio, são isentas dessa contribuição as receitas decorrentes de mensalidades recebidas dos associados da consulente e de patrocínios de empresas da sua cidade e da prefeitura municipal para a realização de festas e eventos. Por outro lado, são tributadas pelas Cofins as receitas relativas à locação de quadras esportivas, salões de festas e espaços para publicidade de empresas da cidade e região, em razão do seu caráter contraprestacional e da concorrência com pessoas jurídicas não isentas;

b) A associação civil que preencha as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, determinará a Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários;

c) A associação civil que preste os serviços para os quais foi instituída e os coloque à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, é isenta do IRPJ e da CSLL, desde que cumpra todos os requisitos e condições estabelecidos pelo art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997. As receitas decorrentes das mensalidades recebidas dos associados, da locação de salão de festas e quadra esportiva, no âmbito de suas dependências e para utilização de seus associados, bem como de patrocínios de empresas da cidade e da prefeitura municipal, para a realização de festas e eventos, não se sujeitam ao IRPJ e à CSLL, visto tratar-se de receitas típicas da entidade, contanto que sejam empregadas para a realização de seus objetivos estatutários. A locação de espaço para publicidade, tanto para anunciantes associados, como para não associados, apesar de ser exercício de atividade de natureza econômica, não desvirtua a associação de seu objeto social se for uma publicidade limitada a quem utiliza as dependências da própria associação ou de seus eventos. Nesse caso, não é caracterizada a concorrência com as demais pessoas jurídicas e pode ser mantida a situação isentiva da entidade quanto ao IRPJ e à CSLL.

(Assinado digitalmente)

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

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

(Assinado digitalmente)

SANDRO DE VARGAS SERPA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri/Substituto

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se na forma do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência à interessada.

(Assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit