



---

## Solução de Consulta nº 45 - Cosit

**Data** 14 de fevereiro de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ementa: SINDICATO PATRONAL. RECEITAS. ISENÇÃO. ATIVIDADES PRÓPRIAS. ATOS DE NATUREZA ECONÔMICO-FINANCEIRA.

São isentas da Cofins as receitas derivadas das atividades próprias de sindicato patronal, assim consideradas aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, caso não possuam caráter contraprestacional direto e sejam destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

São tributadas pelas Cofins as receitas auferidas pela entidade sindical patronal decorrentes da prestação de serviços, venda de mercadorias e locação, em razão do seu caráter contraprestacional e da concorrência com pessoas jurídicas não isentas.

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

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

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ementa: SINDICATO PATRONAL. INCIDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO.

O sindicato patronal deve apurar a Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários.

### **VINCULAÇÃO PARCIAL 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, V; Decreto nº 4.524, de 2002 (Regulamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins), arts. 9º, V, e 50; Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, arts. 9º, V, e 47, I.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ementa: SINDICATO PATRONAL. ISENÇÃO SUBJETIVA.

Caso todos os requisitos previstos pela legislação sejam cumpridos, são isentas do IRPJ as receitas auferidas por entidade prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, e relacionadas a atividades previstas no seu estatuto, como as decorrentes da locação de espaços da sua sede para empresas a ele filiadas com vistas à realização de eventos relativos a esse ramo; as provenientes da prestação de serviços de elaboração de pesquisas salariais realizadas para as associadas; bem como as referentes à locação de espaço publicitário em revista editada pelo sindicato para disponibilização às associadas e cujo conteúdo é relacionado com as atividades da entidade e em consonância com seus objetivos institucionais.

A realização de atividade de natureza econômica, seja o destinatário associado ou não associado, afasta a isenção quando caracterizada a concorrência com as demais pessoas jurídicas que não possuem isenção ainda que os resultados dessa exploração sejam integralmente aplicados na manutenção e desenvolvimento do sindicato patronal.

**VINCULAÇÃO PARCIAL À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 70, DE 23 DE JANEIRO DE 2017, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 171, DE 3 DE JULHO DE 2015.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º, “a” a “e” e § 3º, art. 15; Decreto nº 9.580, de 2018, art. 181, § 3º, I a V e art. 184; Parecer Normativo CST nº 162, de 1974.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ementa: SINDICATO PATRONAL. ISENÇÃO SUBJETIVA.

Caso todos os requisitos previstos pela legislação sejam cumpridos, são isentas da CSLL as receitas auferidas por entidade prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, e relacionadas às atividades previstas no seu estatuto, como as decorrentes da locação de espaços da sua sede para empresas a ele filiadas com vistas à realização de eventos relativos a esse ramo; as provenientes da prestação de serviços de elaboração de pesquisas salariais realizadas para as associadas; bem como as referentes à locação de espaço publicitário em revista editada pelo sindicato para disponibilização às associadas e cujo conteúdo é relacionado com as atividades da entidade e em consonância com seus objetivos institucionais.

A realização de atividade de natureza econômica, seja o destinatário associado ou não associado, afasta a isenção quando caracterizada a concorrência com as demais pessoas jurídicas que não possuem isenção ainda que os resultados dessa exploração sejam integralmente aplicados na manutenção e desenvolvimento do sindicato patronal.

**VINCULAÇÃO PARCIAL À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 70, DE 23 DE JANEIRO DE 2017, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 171, DE 3 DE JULHO DE 2015.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º, “a” a “e” e § 3º, art. 15; Decreto nº 9.580, de 2018, art. 181, § 3º, I a V e art. 184; Parecer Normativo CST nº 162, de 1974.

## **Relatório**

Trata-se de consulta formulada em nome da pessoa jurídica em epígrafe, subscrita por uma profissional da advocacia qualificada nos autos. Inicialmente, esta articula que sua constituinte é representante sindical patronal de empresas que desenvolvem sistemas computacionais no ramo de tecnologia de informação, que geram receitas decorrentes das atividades de desenvolvimento de software e o seu licenciamento ou cessão de direito de uso, bem como de análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de software, inclusive páginas eletrônicas.

2. Destaca que as associações e sindicatos são entidades sem fins lucrativos, constituídas com a única finalidade de integrar e defender grupos de pessoas ou segmentos, pelo que não podem visar atividades econômico-financeiras com fins de apurar lucros, mesmo que estes venham a reverter em benefício da entidade.

3. Salaria que as empresas representadas/filiadas ao sindicato ocupam espaços na sede deste para realizar eventos na área de TI (Tecnologia da Informação). Lembra que para essas locações é cobrado pelo sindicato um valor, sobre o qual incidem retenções de Imposto de Renda, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

4. A defensora colaciona os arts. 13, IV, V e VIII, e 14, X, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Alega que entre as atividades próprias da consultante encontram-se serviços de elaboração de pesquisa salarial; locação de espaço publicitário na revista do sindicato e locação de espaço para eventos. Assinala que a receita auferida com a locação de espaços é revertida em benefício dos associados.

5. No tocante à isenção de IRPJ e CSLL concernente às entidades sindicais, reproduz o art. 15, §§ 1º a 3º, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. Com respeito à isenção da Cofins relativamente a sindicatos, a patrona traz à baila as ementas de uma solução de consulta proferida no ano de 2000 e de um acórdão exarado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

6. Diante do exposto, formula estes 4 quesitos:

6.1. Há isenção dos citados tributos quanto às receitas auferidas com a locação de espaços publicitários na revista do sindicato?

- 6.2. Há isenção dos citados tributos quanto às receitas auferidas com a locação de espaços para eventos na sede sindical?
- 6.3. Há isenção dos citados tributos quanto às receitas auferidas com comissão de venda de software?
- 6.4. Há isenção dos citados tributos quanto às receitas decorrentes da prestação de serviços de elaboração de pesquisa salarial?
7. A final, a causídica presta 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.
8. É o relatório, em apertada síntese.

## Fundamentos

9. À partida, cumpre sublinhar que o feito sob exame preenche os requisitos legais de admissibilidade, razão por que esta autoridade deve dele conhecer, nos termos dos arts. 46, parágrafo único, e 51 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e dos arts. 2º, III, 3º, § 4º, e 15 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. 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 poder-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 1972, e os arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.
10. De resto, adverte-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.
11. Preliminarmente, cumpre diferenciar os institutos da imunidade tributária e da isenção tributária, utilizados, equivocadamente, pela consulente, como sinônimos. Neste ponto, transcreve-se parte da Solução de Consulta Cosit nº 70, de 23 de janeiro de 2017, que enfrentou o tema com precisão:

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 conseqüente.

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 instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos** (Lei nº 9.532, de 1997, arts. 15 e 18).

§ 1º A isenção é restrita ao imposto da pessoa jurídica, observado o disposto no parágrafo subsequente (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 1º).

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 2º).

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições dos §§ 2º e 3º, incisos I a V, do art. 170 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 3º).

(...)

§ 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;

(...)”

11.1. Cabe destacar que, após a edição da Solução de Consulta Cosit nº 70, de 2017, o Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, aprovou o novo Regulamento do Imposto de Renda. No novo Regulamento, os arts. 184 e 181 correspondem aos arts. 174 e 170 do Regulamento do Imposto de Renda anterior, citados no item 11 da Solução de Consulta Cosit nº 70, de 2017.

12. A Solução de Consulta Cosit nº 171, de 3 de julho de 2015, também disciplinou a matéria, nos seguintes termos:

13. Quanto às questões postas pela Consulente respeitantes ao IRPJ e à CSLL, há que se observar a orientação do Parecer Normativo (PN) CST nº 162, de 11 de setembro de 1974 (Diário Oficial da União - DOU de 17.10.1974), editado sob a vigência do art. 25 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 58.400, de 10 de maio de 1966 (RIR/1966), cujo conteúdo manteve-se basicamente o mesmo no art. 174 do RIR/1999. Especial atenção deve ser dada ao trecho abaixo reproduzido:

“Dúvidas vêm sendo levantadas pelas entidades beneficiárias da isenção estatuída no art. 25. do R. I. R. (Decreto número 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/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 campo 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 artigo 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” (grifou-se).

(...)

15. Relembre-se, em termos gerais, a lição do PN CST nº 162, de 1974, que assenta que, revestindo-se a isenção em pauta de caráter subjetivo, não pode ela, na ausência de disposição legal, abranger alguns rendimentos e deixar de fazê-lo em relação a outros da mesma beneficiária. A isenção, conforme dispõe o caput do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, incide sobre as entidades nele referidas e não sobre determinadas espécies de receitas por elas auferidas. Em outras palavras, o não-cumprimento de qualquer dos requisitos estipulados para seu gozo, a exemplo da obtenção de receitas incompatíveis com a natureza das entidades sem fins lucrativos, implicará a perda da isenção na sua totalidade; ou seja, a tributação pelo IRPJ e pela CSLL abrangerá toda a receita obtida pela instituição e não apenas parte dela.

16. Ainda de acordo com o PN CST nº 162, de 1974, e em reforço, depreende-se a existência de duas situações que, uma vez incorridas, tornam impeditivo o gozo do favor fiscal. Alude o referido PN que, embora não estejam expressamente previstos na lei, a natureza da atividade exercida e o caráter e as condições em que os recursos são obtidos devem, forçosamente, ser levados em consideração, com vistas ao reconhecimento da isenção. Defluem, como consequência, dois requisitos que precisam ser observados - tendo em vista a condição privilegiada de que desfrutam tais entidades -, que estão relacionados à prática de atos de natureza econômico-financeira, a qual não pode jamais: (i) extrapolar a órbita dos objetivos da entidade, de modo a (ii) concorrer com organizações que não usufruam do mesmo benefício. Ou seja, admite-se o exercício de atividades de natureza econômica pelas entidades, sem prejuízo da isenção de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, desde que essa atividade esteja estritamente inserida no contexto daquilo que representa o objeto social da beneficiária e não acarrete concorrência com atividade desempenhada por pessoas jurídicas não abrangidas pela benesse; sempre, claro, respeitando-se a exigência de ausência de finalidade lucrativa a qual se encontra definida no § 3º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997.

13. Portanto, sindicatos patronais, federações e confederações não gozam de imunidade, mas podem ser isentos por força de lei, de acordo com os dispositivos acima colacionados da Lei nº 9.532, de 1997, e do Decreto nº 9.580, de 2018, desde que observadas as seguintes condições: (i) a prestação de serviços para os quais forem instituídos, (ii) que os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, (iii) não representar concorrência com organizações que não gozam da isenção e (iv) cumprir os requisitos expressamente previstos para fruir da isenção, elencados nos arts. 12 e 15 da Lei nº 9.235, de 1997.

14. 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.

15. Observe-se que o art. 2º do estatuto da solicitante reza que são prerrogativas desta, entre outras, as seguintes: promover palestras e eventos (alínea “f”); firmar convênios que venham em benefício da categoria (alínea “l”) e promover publicações (alínea “m”), podendo auferir receitas e/ou comissões com tais atividades; no mesmo art. 2º, na sua alínea “g”, há previsão de promoção de pesquisas salariais, mercadológicas e de opinião (cfr. fl. 23).

16. Como, por força do art. 111, II, do CTN a norma tributária concessiva de isenção deve ser interpretada literalmente, segue-se que as receitas decorrentes de locação de espaços da sede da consultante para as empresas a ela associadas, com vistas à realização de eventos na área de TI, bem como aquelas resultantes de serviços de elaboração de pesquisa salarial realizados para as filiadas podem ser isentas do IRPJ e da CSLL, se a consultante atender a todos os requisitos e condições previstos no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, e no Parecer Normativo CST nº 162, de 1974, e se não for caracterizada a concorrência econômica com as demais pessoas jurídicas que não possuem a isenção.

17. Relativamente às receitas provenientes da locação de espaços publicitários na revista do sindicato para disponibilização às associadas, também estas podem ser isentas de IRPJ e CSLL se o conteúdo da publicação estiver relacionado à atividade da entidade sindical e em consonância com seus objetivos institucionais previstos no respectivo estatuto, se satisfeitas todas as condições e requisitos constantes do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, e do Parecer Normativo CST nº 162, de 1974, e se não for caracterizada a concorrência econômica com as demais pessoas jurídicas que não possuem a isenção.

18. Já no que toca às receitas oriundas de comissão de venda de softwares, nota-se que a petionária não apresenta detalhes sobre essa atividade, tampouco esta aparece entre seus objetivos estatutários. Destaca-se, nesse caso, que a realização de atividade de natureza econômica, seja o destinatário associado ou não associado, afasta a isenção quando caracterizada a concorrência com as demais pessoas jurídicas que não possuem isenção ainda que os resultados dessa exploração sejam integralmente aplicados na manutenção e desenvolvimento do sindicato patronal.

19. Com relação à Cofins, a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, isenta daquela os sindicatos, federações e confederações, no tocante às receitas derivadas de suas atividades próprias:

**MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35, DE 24 DE AGOSTO DE 2001**

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.

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;

Grifou-se.

20. Assim, para saber se uma determinada receita do Sindicato Patronal é isenta da Cofins, deve-se averiguar se o fato gerador se enquadra no conceito de “atividades próprias”. A Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, no art. 47, §2º, define como 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:

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.**

Grifou-se.

21. Logo, as receitas auferidas com a locação de espaços publicitários na revista do sindicato, com a locação de espaços para eventos na sede sindical, com comissão de venda de software e com a prestação de serviços de elaboração de pesquisa salarial estão excluídas da isenção.

22. 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 no 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.

23. Também dispõe dessa forma a SC Cosit nº 70, de 2017:

**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.

(grifos não constam do original)

26. Já em relação à contribuição para o Pis/Pasep, estatuem estes excertos da Solução de Consulta Cosit nº 70, de 2017:

**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.

[...]

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 [...]

[...]

25. [...] 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

27. Nos termos acima expostos, soluciono a consulta afirmando que:

- a) São isentas da Cofins as receitas derivadas das atividades próprias de sindicato patronal, assim consideradas aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, caso não possuam caráter contraprestacional direto e sejam destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. Por conseguinte, são tributadas pelas Cofins as receitas auferidas pela entidade sindical patronal decorrentes da prestação de serviços, venda de mercadorias e locação, em razão do seu caráter contraprestacional e da concorrência com pessoas jurídicas não isentas;
- b) O sindicato patronal deve apurar a Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários; e
- c) Caso todos os requisitos previstos pela legislação sejam cumpridos, são isentas do IRPJ as receitas auferidas por entidade prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, e relacionadas às atividades previstas no seu estatuto, como as decorrentes da locação de espaços da sua sede para empresas a ele filiadas com vistas à realização de eventos relativos a esse ramo; as provenientes da prestação de serviços de elaboração de pesquisas salariais realizadas para as associadas; bem como as referentes à locação de espaço publicitário em revista editada pelo sindicato para disponibilização às associadas e cujo conteúdo é relacionado com as atividades da entidade e em consonância com seus objetivos institucionais. Por outro lado, a realização de atividade de natureza econômica, seja o destinatário associado ou não associado, afasta a isenção quando caracterizada a concorrência com as demais pessoas jurídicas que não possuem isenção ainda que os resultados dessa exploração sejam integralmente aplicados na manutenção e desenvolvimento do sindicato patronal, pois há desvio de finalidade e prática concorrencial ilicitamente privilegiada.

*(Assinado digitalmente)*

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

De acordo. Remeta-se às Coordenações de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir) e de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

*(Assinado digitalmente)*

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

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

*(Assinado digitalmente)*

FÁBIO CEMBRANEL

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotir

*(Assinado digitalmente)*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotri

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta, ao tempo que, com fundamento no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, declaro sua vinculação parcial com a Solução de Consulta Cosit nº 70, de 23 de janeiro de 2017. 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