



---

**Solução de Consulta nº 2.001 - SRRF02/Disit**

**Data**

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

**ASSOCIAÇÃO CIVIL. ISENÇÃO. IRPJ. GANHO DE CAPITAL.**

O ganho de capital auferido na venda de imóvel por entidade prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, quando se tratar de situação eventual, que 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.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA 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. ISENÇÃO. CSLL. GANHO DE CAPITAL.**

O ganho de capital auferido na venda de imóvel por entidade prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, quando se tratar de situação eventual, que 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.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA 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.

**Relatório**

Trata-se de consulta acerca da isenção do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) prevista na Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, para as entidades sem fins lucrativos contempladas seu art. 15.

2. A entidade consulente se declara habilitada a usufruir do benefício fiscal, por constituir Sociedade de Educação e Cultura, cumpridora das normas regentes da matéria. Assevera que a dúvida que motivou a consulta diz respeito a certo ganho de capital que deverá obter na alienação de imóvel de seu *Ativo Permanente*.

3. Em sua avaliação, o ganho de capital auferido em tais condições enquadra-se à hipótese da aludida isenção. Em apoio da tese, reproduz excertos de Solução de Consulta Fiscal.

4. A questão a examinar, portanto, é se, e sob que condições, a isenção facultada no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, alcança o ganho de capital obtido em tais circunstâncias.

## Fundamentos

5. Preliminarmente, convém anotar que a consulta fiscal não se presta a comprovar a veracidade e correção dos dados e informações que a instruem, e menos ainda a reconhecer ou negar a existência de benefício fiscal em casos concretos. Sua finalidade é unicamente dissipar dúvidas sobre o sentido do texto legal tributário em dado contexto fático.

6. No mérito, verifica-se que a questão trazida a exame encontra resposta em ato já proferido por esta administração tributária, em específico, na **Solução de Consulta (SC) Cosit nº 70, de 23 de janeiro de 2017**, disponível para consulta no endereço eletrônico <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=80035&visao=anotado>

7. De fato, a dúvida quanto à aplicabilidade da isenção prevista no art. 15 da Lei 9.532, de 1997, a ganhos de capital na alienação de imóvel restou equacionada por aquele diploma consultivo. Sua ementa já enuncia o posicionamento administrativo acerca do caso:

*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.*

(...)

8. Caso assim, de consultas com idêntico objeto, dão lugar a Solução de Consulta Vinculada de que trata o 22 da IN RFB 1.396, de 2013, a dizer que, *“existindo Solução de Consulta Cosit ou Solução de Divergência, as consultas com mesmo objeto serão solucionadas por meio de Solução de Consulta Vinculada.*

9. De modo que a resposta à presente consulta há de ser a mesma exarada na SC Cosit nº 70, de 2017, a cuja leitura se remete a consulente. Os trechos reproduzidos a seguir oferecem uma síntese das orientações feitas à matéria naquele ato consultivo:

*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.*

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 efetua-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:*

*Solução de Consulta n.º 70 Cosit Fls. 49*

*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.*

*Conclusão*

31. Diante dos fundamentos expostos, propõe-se a solução parcial da presente consulta, declarando-a ineficaz quanto ao questionamento relativo à obrigatoriedade da EFD- Contribuições, tendo em vista os incisos I, II e XI da IN RFB no 1.396, de 2013, 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. É o caso, portanto, de adotar-se o entendimento firmado na SC Cosit n.º 70, de 23 janeiro de 2017.

## Conclusão

11. Pelo fundamentos o expostos, tem-se que a questão da presente consulta deve ser respondida nos termos do que orienta a SC Cosit n.º 70, de 23 de janeiro de 2017:

11.1 O ganho de capital auferido na venda de imóvel, por entidade relacionada no art. 15 da Lei no 9.532, de 1997, **quando se tratar de operação eventual, que não configure ato de natureza econômico-financeira, e desde que atendidos os demais requisitos legais, não prejudica a isenção do IRPJ e da CSLL ali prevista.**

À consideração do chefe da Disit.

*Assinado digitalmente*  
EZEQUIEL BATISTA DE PAULA  
Auditor-Fiscal da RFB

## Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro a vinculação à **Solução de Consulta Cosit n.º 70, de 23 de janeiro de 2017**, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Encaminhe-se ao GT-Triagem, gerenciador do BNC, para conhecimento e posterior encaminhamento à Unidade local para conhecimento, ciência à interessada e demais providências cabíveis.

*Assinado digitalmente*  
ALDENIR BRAGA CHRISTO  
Auditor-Fiscal da RFB  
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF02