



Solução de Consulta nº 132 - Cosit

Data 12 de novembro de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

ISENÇÃO. FUNDAÇÃO. ATIVIDADE ECONÔMICA. PRÁTICA. INAPLICABILIDADE.

A fundação que comercializa adubos, concorrendo com organizações que não gozam de isenção do IRPJ, não é isenta desse tributo.

Dispositivos Legais: art. 150, VI, “b” e “c”, da CF, de 1988; arts. 184 e 192 do RIR/2018, aprovado pelo art. 1º do Decreto nº 9.580, de 2018; e Parecer Normativo CST nº 162, de 1974.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL

ISENÇÃO. FUNDAÇÃO. ATIVIDADE ECONÔMICA. PRÁTICA. INAPLICABILIDADE.

A fundação que comercializa adubos, concorrendo com organizações que não gozam de isenção da CSLL, não é isenta desse tributo.

Dispositivos Legais: art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997; e Parecer Normativo CST nº 162, de 1974.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos a consulta que não indique os dispositivos da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida, bem como aquela formulada quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

Dispositivos Legais: art. 18, II e VII, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada disse ter como ramo de atividade a fabricação de adubos e fertilizantes, exceto organo-minerais, e, na forma da Instrução

Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, formulou consulta sobre a interpretação da legislação tributária.

2. Informou ser fundação privada sem fins lucrativos; ter sido criada com o intuito de centralizar e dar um destino adequado para os resíduos gerados nos processos industriais das empresas da região; e colocar serviços de proteção e projetos de pesquisa à disposição de seus membros.

3. Afirmou que seus objetivos principais são:

3.1. A proteção ao meio ambiente, podendo adquirir e arrendar imóveis, visando centralizar o depósito de resíduos em geral, e desenvolvendo projetos de armazenamento e remanejamento desses resíduos, pretendendo sua utilização e comercialização; e

3.2. O desenvolvimento de projetos de pesquisas relativas à proteção do meio ambiente e à conservação das áreas verdes, bem como dos mananciais de água que abastecem o município.

4. Descreveu sua organização, destacando que seus dirigentes não são remunerados. Comunicou que mantém escrituração completa de suas receitas e despesas por meio de escritório contábil, conservando documentos que comprovem as receitas e despesas pelo prazo de cinco anos da data de sua emissão, além de apresentar anualmente Escrituração Contábil Fiscal (ECF), na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, e demais normas.

5. Assegurou que aplica integralmente seus recursos na manutenção e no desenvolvimento dos seus objetivos sociais, e que não distribui lucros entre os membros da fundação na hipótese de haver superávit. Além disso, esses recursos são aplicados em instituição financeira, até a decisão de investimento para atingir seus objetivos. Relacionou seu patrimônio

6. Aduziu que apura o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com base no lucro presumido e a Contribuição para o Pis Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) no regime não cumulativo.

7. Contou que suas receitas se formam a partir de contribuições periódicas de membros, para a manutenção de suas atividades básicas; prestação de serviços vinculados diretamente aos seus objetivos, exclusivamente aos membros; e vendas, principalmente de compostos orgânicos e substratos decorrentes dos materiais depositados pelos membros da fundação.

8. Entende que seria isenta de IRPJ e CSLL sobre suas receitas, exceto os rendimentos de aplicações financeiras. Indicou o art. 184 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo art. 1º Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – RIR/2018), como o dispositivo da legislação que ensejou a consulta. Mencionou, também, o art. 150, VI, “c”, da Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988 (CF, de 1988); os arts. 12, § 3º, e 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, o primeiro, com redação dada pelo art. 10 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; os arts. 2º, II e 8º, II, da Lei nº

9.715, de 1998; o art. 14, X, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001; e o item II da Instrução Normativa SRF nº 23, de 21 de janeiro de 1986.

9. Alegou que o dispositivo da CF, de 1988, apontado, não distingue entre isenção e imunidade, deixando essa regulamentação à Lei nº 9.532, de 1997, que qualificou como lei complementar, a qual estabeleceu critérios para que as entidades enquadradas no dispositivo possam gozar do benefício.

10. Acha que, a partir do art. 12, § 3º, da Lei nº 9.532, de 1997, com redação dada pela Lei nº 9.717, de 1998, suas atividades devem ser enquadradas como isentas. Enfatizou que a isenção aplicar-se-ia, exclusivamente, ao IRPJ e à CSLL.

11. No que diz respeito à Contribuição para o PIS/Pasep, defendeu estar sujeita ao recolhimento relativo as 1% (um por cento) sobre a folha de pagamentos, na forma do art. 2, II e 8º, II, da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998. Além disso, não incidiria Cofins sobre as receitas decorrentes de atividades próprias, em atenção ao art. 14, X, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

12. Reafirmou atender aos seguintes requisitos: não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados; aplicar, integralmente, seus recursos na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais; manter escrituração completa de suas receitas e despesas, em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão; conservar em boa guarda e ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data de sua emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas, e a efetivação de suas despesas, bem como 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 desta Secretaria.

13. Discorreu sobre suspensão do gozo de imunidade e de infração a dispositivo da legislação tributária. Por fim, concluiu que não sofrerá a retenção do imposto de renda na fonte, prevista no item II da Instrução Normativa SRF nº 23, de 1986

14. Apresentou os seguintes questionamentos:

14.1. “QUESTIONA SOBRE A ISENÇÃO DO IRPJ E DA CSLL DA FUNDAÇÃO CONSULENTE”.

14.2. “QUESTIONA SOBRE A DISPENSA NA RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A PESSOAS JURÍDICAS”.

14.3. “QUESTIONA SOBRE O APROVEITAMENTO DOS IMPOSTOS IRPJ E CSLL RECOLHIDOS ANTERIORMENTE, DESDE QUE ATENDIDOS OS REQUISITOS PARA ISENÇÃO EM CADA PERÍODO DE APURAÇÃO E RECOLHIMENTO INDEVIDO”.

Fundamentos

15. Os questionamentos do consulente dizem respeito às eventuais isenções do IRPJ e da CSLL; da possível dispensa de retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF);

e do aproveitamento de créditos relativos a tributos que porventura tenham sido recolhidos indevidamente.

16. Preliminarmente, registre-se que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas do consultante, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que elas se limitam a interpretar a legislação tributária aplicável a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia (das soluções de consulta) à conformidade entre fatos narrados e realidade factual.

17. Isso posto, passa-se à análise admissibilidade da consulta. O interessado, em sua segunda pergunta, questiona sobre a dispensa de retenção prevista no item II da Instrução Normativa SRF nº 23, de 1986, que dispõe sobre a retenção do imposto de renda na fonte incidente sobre as receitas auferidas por pessoas jurídicas prestadoras de serviços profissionais. Esse item prevê:

I – (...)

II - Não incidirá o imposto de renda na fonte quando o serviço for prestado por pessoas jurídicas imunes ou isentas, inclusive pelas microempresas de que trata a Lei nº 7.256, de 27 de novembro de 1984.

III – (...)" (grifos não constam do original)

18. Em sua terceira pergunta, indaga sobre o aproveitamento de eventuais créditos recolhidos indevidamente. O art. 18, II e VII, da IN RFB nº 1.396, de 2013, preveem:

“Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

I – (...)

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...)

VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;

IX - (...)

(...)" (grifos não constam do original)

19. A segunda pergunta refere-se a fato disciplinado na IN SRF nº 23, de 1986. Não incide o imposto de renda na fonte se a pessoa jurídica for imune ou isenta. Essa pergunta não produz efeitos, na forma do art. 18, VII, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

20. A terceira pergunta não contém indicação do dispositivo da legislação tributária objeto de eventual dúvida interpretativa. Essa pergunta não produz efeitos, em atenção ao art. 18, II, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

21. Importante observar que não basta a indicação dos dispositivos da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida, devendo a consulta descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir e apresentar os elementos necessários à sua solução.

22. A então denominada Coordenação de Sistema de Tributação (CST), hoje Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), já se posicionou a respeito dos temas em pareceres:

“Parecer Normativo CST nº 342, de 1970 (DOU de 21.10.1970)

*Não será tomada em consideração e, conseqüentemente será tida como inoperante a consulta que **não focalizar com clareza o objeto da dúvida.** Orientação válida para todos os impostos a cargo da SRF.*

Parecer CST/SIPR nº 830, de 28 de agosto de 1991

*É ineficaz a consulta formulada de forma genérica, que não focalize com precisão e clareza o fato objeto da dúvida. **O fato a que se refere a incerteza deve ser colocado em confronto com os dispositivos legais concernentes.**” (grifos não constam do original)*

23. Passa-se à análise da primeira pergunta, relativa à eventual isenção do IRPJ e da CSLL do interessado. Deve ser proferido o exame positivo de admissibilidade da consulta concernente a essa pergunta, por estarem preenchidos os requisitos exigidos na legislação.

24. Convém destacar que, embora o interessado tenha falado sobre a apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e a da Cofins, não formulou qualquer pergunta sobre essas contribuições, que estão fora do objeto da consulta.

25. Os arts. 184 e 192 do RIR/2018 dispõem:

*“Art. 184. Ficam isentas do **imposto sobre a renda** 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, art. 15 e art. 18).*

§ 1º Não estão abrangidos pela isenção do imposto sobre a renda os rendimentos e os ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 2º).

§ 2º Às instituições isentas aplica-se o disposto nos § 2º e § 3º, inciso I ao inciso V, do art. 181, ressalvado o disposto no § 4º do referido artigo (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 3º).

§ 3º A transferência de bens e direitos do patrimônio das entidades isentas para o patrimônio de outra pessoa jurídica, em decorrência de incorporação, fusão ou cisão, deverá ser efetuada pelo valor de sua aquisição ou pelo valor atribuído, na hipótese de doação (Lei nº 9.532, de 1997, art. 16, parágrafo único).

§ 4º As instituições que deixarem de satisfazer as condições previstas neste artigo perderão o direito à isenção, observado o disposto no art. 183 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 32, § 10).

§ 5º O disposto no § 1º não se aplica aos rendimentos e aos ganhos de capital auferidos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, § 5º):

I - pela Academia Brasileira de Letras;

II - pela Associação Brasileira de Imprensa; e

III - pelo Instituto Histórico e Geográfico Brasileiro.

(...)

Art. 192. As isenções de que trata esta Seção independem de reconhecimento prévio.

Parágrafo único. (...)" (grifos não constam do original)

26. Assinale-se que o artigo supra do regulamento do imposto de renda é reprodução das isenções estampadas no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, as quais referem-se ao IRPJ e à CSLL.

27. O interessado entende que se enquadraria como instituição de caráter científico (fl. 4). Declarou ter como ramo de atividade a fabricação de adubos e fertilizantes (fl. 2), exceto organo-minerais. Consta do art. 2º de seu Estatuto (fl. 10) que desenvolve projetos de remanejamento de resíduos em geral, visando à sua utilização e comercialização.

28. A isenção do IRPJ para instituições de caráter científico prevista no art. 184 do RIR/2018 independe de reconhecimento prévio, na forma do art. 192 do mesmo regulamento. Dessa forma, a consulta não se presta a declarar a isenção, mas a interpretar dispositivo da legislação, caso contrário, haveria reconhecimento prévio por meio da consulta, o que representaria um meio oblíquo de tornar ineficaz o artigo referido.

29. Por outro lado, a então Coordenação do Sistema de Tributação já analisou a isenção em tela, por meio do Parecer Normativo CST nº 162, de 11 de setembro de 1974, publicado no Diário Oficial da União em 17 de outubro de 1974:

"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/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 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. *Recorre 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. (...)

(...)”(grifos não constam do original)

30. O interessado fabrica adubos e fertilizantes e os comercializa, atividade com caráter contraprestacional. Além disso, há concorrência com pessoas jurídicas não isentas. Dessa forma, ele não é instituição isenta de IRPJ e nem da CSLL.

31. Também foi transcrito o art. 150, VI, b e c, da CF, de 1988, o qual estabelece:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – (...)

(...)

VI - instituir impostos sobre:

a) (...)

b) templos de qualquer culto;

*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;*

d) (...)

(...)

§ 1º (...)

(...)” (grifos não constam do original)

32. O interessado não é templo de qualquer culto, partido político, nem fundação desse, entidade sindical dos trabalhadores, instituição de educação ou de assistência social, assim, esse dispositivo não se aplica a ele.

Conclusão

33. Diante do exposto, não produz efeitos a consulta que não indique os dispositivos da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida, na forma do art. 18, II, da IN RFB nº 1.396, de 2013. Da mesma maneira, não produz efeitos a consulta quando o fato estiver

disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação, em atenção ao art. 18, VII, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

34. Desse modo, a consulta é parcialmente ineficaz, no que diz respeito ao aproveitamento de eventual crédito recolhido indevidamente, constante do subitem 14.3, por não indicação dos dispositivos legais. Além disso, é parcialmente ineficaz a consulta concernente à eventual dispensa de imposto de renda na fonte, constante do subitem 14.2, pois o fato está disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

35. No tocante à indagação constante do subitem 14.1, no que tange ao IRPJ e CSLL, conclui-se que a fundação que comercializa adubos, concorrendo com organizações que não gozam de isenção do imposto, não é isenta desses tributos.

(assinado digitalmente)
PAULO JOSÉ FERREIRA MACHADO E SILVA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

(assinado digitalmente)
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07

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

(assinado digitalmente)
Fábio Cembranel
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos 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