



Solução de Consulta nº 2.002 - SRRF02/Disit

Data 22 de abril de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. ISENÇÃO. GANHO DE CAPITAL.

A obtenção de ganho de capital, em razão da venda de imóvel integrante do Ativo Não Circulante Imobilizado, por associação que se enquadre na condição de entidade isenta do IRPJ e da CSLL, nos moldes do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, não prejudica a isenção objeto desse dispositivo, caso a venda constitua operação eventual, sem característica de ato econômico-financeiro, e atenda aos demais requisitos legais.

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. ISENÇÃO. GANHO DE CAPITAL.

A obtenção de ganho de capital, em razão da venda de imóvel integrante do Ativo Não Circulante Imobilizado, por associação que se enquadre na condição de entidade isenta do IRPJ e da CSLL, nos moldes do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, não prejudica a isenção objeto desse dispositivo, caso a venda constitua operação eventual, sem característica de ato econômico-financeiro, e atenda aos demais requisitos legais.

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, arts. 12, § 2º, “a” a “e” e § 3º, e 15.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ENTIDADE ISENTA. ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. CONTRIBUIÇÃO SOBRE FOLHA DE SALÁRIOS.

A associação classificada como isenta, para fins do IRPJ e da CSLL, é contribuinte da Contribuição para o PIS/Pasep sobre sua folha de salários, e não sobre o faturamento.

As receitas decorrentes da venda de bens integrantes do Ativo Não Circulante Imobilizado não se incluem na base de cálculo da Contribuição, por expressa previsão legal.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA 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, IV; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º, II.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ENTIDADE ISENTA. ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. CONTRIBUIÇÃO SOBRE FOLHA DE SALÁRIOS.

A associação civil sem fins lucrativos que se enquadre como isenta do IRPJ e da CSLL, adotará o regime não-cumulativo para tributação de receitas não próprias de suas atividades, em relação à Cofins.

As receitas decorrentes da venda de bens integrantes do Ativo Não Circulante Imobilizado não se incluem na base de cálculo da Contribuição, por expressa previsão legal.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 70, DE 23 DE JANEIRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, X; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º, II, e 10;

Relatório

Trata-se de consulta a respeito de interpretação da legislação tributária federal, formulada por pessoa jurídica, sob o rito disciplinado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 17 de setembro de 2013.

2. A consulente informa se tratar de entidade associativa sem fins lucrativos. Como situação a ser analisada, refere-se à realização de venda de imóvel de seu ativo imobilizado, e eventual apuração de ganho de capital tributável.

3. Após fazer referência à situação, formula as seguintes questões:

3.1. Por se tratar de entidade isenta do IRPJ e da CSLL, nos termos do artigo 15 da Lei nº 9.532, de 1997, e do art. 184 do Decreto nº 9.580, de 2018, está sujeita a recolhimento

destes tributos sobre o referido ganho de capital, em decorrência dos arts. 148 e 153 do Decreto n.º 9.580, de 2018?

3.2. Por se tratar de entidade isenta, é tributada pelo PIS/Pasep à razão de 1% sobre a folha de pagamento da entidade, na forma disciplinada no art. 13 da MP n.º 2.158-35, de 2001, assim, está sujeita ao recolhimento deste tributo sobre o referido ganho de capital?

3.3. “O referido ganho de capital não deve integrar a base de cálculo para incidência da Cofins, nos termos do inc. II, do § 3º do art. 10 da Lei n.º 10.233/03, assim, está sujeita ao recolhimento deste tributo sobre o referido ganho de capital?”

Fundamentos

4. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação se deu por meio do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011.

5. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a formulação de consultas está normatizada pela IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013.

6. Cumpre também destacar que o processo de consulta se destina à elucidação quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária, diante de dúvida sobre a sua aplicação a fato concreto. Não se destina, portanto, à convalidação de atos praticados, nem de quaisquer das afirmativas da consulente, pois isso implicaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.

7. A matéria em apreço, nos termos noticiados, já foi analisada por esta Administração Tributária, que manifestou entendimento a respeito do assunto, por meio da **Solução de Consulta (SC) Cosit n.º 70, de 23 de janeiro de 2017.**

8. Desta feita, conforme previsto nos arts. 8º e 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013, a resolução das consultas deverá observar, entre outros atos, as soluções de consulta proferidas pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), dotadas de efeito vinculante, devendo a Divisão de Tributação competente, nessa hipótese, elaborar solução de consulta vinculada, na qual seja reproduzido o entendimento da solução vinculante, assim definida a solução de consulta anteriormente publicada, que verse sobre o mesmo objeto consultado.

9. Assim, a resposta à indagação da presente consulta será vinculada ao entendimento já proferido através da SC acima mencionada, reproduzido nas considerações expostas a seguir.

10. Observe-se que a mencionada SC tratou de questão formulada por entidade sindical patronal. Inobstante, como se verá a seguir, o mesmo tratamento se aplica à espécie subjetiva ora tratada – associações.

11. A Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, trata, entre outros temas, da isenção do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) em relação a determinadas entidades. Nesse contexto, dispõe:

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. (grifou-se)*

(...)

12. Sobre o tratamento conferido pela legislação do IRPJ e à CSLL aplicável, a SC Cosit nº 70, de 2017, esclarece, conforme trechos a seguir:

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.*

(...)

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 efetuar-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.

(...)

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.

13. Já quanto às contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, analisando situação de sindicato patronal, entidade isenta pela legislação do IRPJ, a SC Cosit nº 70, de 2017, faz referência à MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, apontando que o art. 13 prevê que a contribuição para o PIS/Pasep incide sobre a folha de salário de certas entidades. Em seguida, a SC descreve que o art. 14 trata de isenção de Cofins sobre as receitas próprias das entidades mencionadas no art. 14. Assim, transcrevem-se os referidos artigos, com os incisos aplicáveis a associações:

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.

(

14. Ainda em relação ao tema, a SC também fundamenta a análise na IN RFB nº 247, de 21 de novembro de 2002. Essa norma foi revogada pela IN RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019. Inobstante, a norma revogadora manteve a mesma previsão da revogada. A seguir, os dispositivos em vigor, aplicáveis ao presente processo:

Art. 23. São isentas da Cofins as receitas decorrentes das atividades próprias das entidades relacionadas nos incisos do caput do art. 7º, exceto as receitas das entidades beneficentes de assistência social, as quais deverão observar o disposto no art. 24 (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, inciso X; e Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, art. 29).

§ 1º Consideram-se receitas decorrentes das atividades próprias somente aquelas provenientes 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.

(...)

15. Nos termos da norma citada, o ganho de capital não se enquadra como receita própria amparada pela isenção prevista no art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001.

16. Na legislação que trata da Cofins, como regra geral, a tributação se dá pelo regime não-cumulativo. Aplica-se o regime cumulativo às situações previstas no art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Assim, as entidades isentas submetem-se ao regime não-cumulativo, em caso de receita a ser tributada pela contribuição, tendo em vista não constar sua previsão no rol do art. 10 da citada lei.

17. Todavia, de modo particular, a Lei nº 10.833, de 2003, prevê isenção para o ganho de capital decorrente de venda de bens do Ativo Imobilizado, conforme abaixo:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. [\(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

(...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...)

II - de que trata o [inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976](#), decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível; [\(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

18. Desse modo, apesar de essa espécie de ganho não caracterizar receita própria da entidade isenta, recebe da legislação citada o tratamento particular excludente da base de cálculo da contribuição. Por esse fundamento, não é sujeita à Cofins.

19. Por fim, como mencionado no item “13”, nos termos do Inciso IV, do art. 13, da MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as **associações**, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, são contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep, incidente sobre a folha de salários, entendendo-se como tal, o valor total da folha de pagamento mensal da remuneração paga, devida ou creditada a empregados.

Conclusão

20. Diante dos fundamentos apresentados, proponho que a presente Solução de Consulta seja vinculada à **Solução de Consulta (SC) Cosit nº 70, de 23 de janeiro de 2017**, respondendo-se à consulente que:

- a) A obtenção de ganho de capital, em razão da venda de imóvel integrante do Ativo Não Circulante Imobilizado, por associação que se enquadre na condição de entidade isenta do IRPJ e da CSLL, nos moldes do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, não prejudica a isenção objeto desse dispositivo, caso a venda constitua operação eventual, sem característica de ato econômico-financeiro, e atenda aos demais requisitos legais;
- b) A receita decorrente de venda de bem integrante do Ativo Não Circulante Imobilizado, auferida por entidade isenta, enquadradas no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, será excluída das bases de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep–faturamento e Cofins-faturamento;
- c) A entidade isenta nos termos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, está sujeita à incidência da contribuição para o PIS/Pasep, tendo como **base de cálculo** sua **folha de salários**, entendendo-se como tal, o valor total da folha de pagamento mensal da remuneração paga, devida ou creditada aos seus empregados, não sendo incluída nessa base de cálculo, a renda obtida com venda de bem integrante do Ativo Não Circulante Imobilizado.

À consideração do Chefe da Disit.

Assinado digitalmente
JANSEN DE LIMA BRITO
Auditor-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro a vinculação à **Solução de Consulta (SC) Cosit nº 70, de 23 de janeiro de 2017**, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 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