



# Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 4ª  
RF

**Solução de Consulta nº 4.020 - SRRF04/Disit**

**Data** 9 de junho de 2021

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

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

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP INCIDENTE SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 636.941/RS, COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o apelo extremo nº 636.941/RS, submetido ao regime de repercussão geral, decidiu que são imunes à Contribuição para o PIS/Pasep, inclusive quando incidente sobre a folha de salários, as entidades beneficentes de assistência social que preenchem, cumulativamente, os requisitos constantes dos arts. 9º, IV, "c", e 14 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) e do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009.

Sendo assim, em virtude do disposto nos arts. 19, VI, "a", e 19-A, III e § 1º, da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e na Nota PGFN/CASTF/nº 637, de 2014, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil encontra-se vinculada ao referido entendimento.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 173, DE 13 DE MARÇO DE 2017.**

Dispositivos Legais: Constituição Federal, arts. 150, VI, "c", 195, § 7º, e 239; Lei nº 5.172, de 1966, arts. 9º, IV, "c", e 14; Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19, VI, "a", e 19-A, III e § 1º; Lei nº 12.101, de 2009, arts. 29, 31 e 32; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014; Nota PGFN/CASTF/nº 637, de 2014.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a parte da consulta que tem por objetivo a prestação de assessoria contábil-fiscal pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, XIV.

## Relatório

A pessoa jurídica em epígrafe, representada por uma causídica, interpõe consulta às fls. X-X, instruída com cópias de procuração (fl. X) e da ata da assembleia extraordinária de XX de novembro de XXXX (fls. X-XX).

2. De seguida, a autoridade preparadora intimou a consulente a sanear o feito de conformidade com o disposto na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 (fls. XX-XX).

3. Em resposta, a postulante atravessa aos autos a petição de fls. XX-XX, acompanhada de cópias do estatuto social (fls. XX-XX), da ata da aludida assembleia, em duplicado (fls. XX-XX), do documento de identificação da profissional da advocacia (fls. XX-XX) e de ofício emitido pelo Ministério do Desenvolvimento Social que comunica o deferimento da renovação da certificação de entidade beneficente de assistência social, válida até XX de XXX de XXXX (fl. XX).

4. No requerimento de fls. XX-XX, a interessada reporta-se à exigência de provisão contábil da Contribuição para o PIS/Pasep mesmo diante da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal concernente à inexigibilidade do recolhimento desse tributo por entidades filantrópicas.

5. Colaciona o art. 9º, IV, "c", do Código Tributário Nacional, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, os arts. 150, 195, § 7º, e 239 da Constituição Federal; os arts. 12 e 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, o art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e os arts. 29 e 32 da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009.

6. Refere a decisão exarada pelo Excelso Pretório nos autos do apelo excepcional nº 636.941/RS, com repercussão geral reconhecida, e alega que a Corte assentou o entendimento de que a Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários não pode ser cobrada das entidades de assistência social, por tratar-se de imunidade prevista no art. 195 da Constituição, desde que cumpridas as regras do art. 14 do Código Tributário Nacional. Sustenta que "porém, ainda era possível que ocorressem cobranças retroativas".

7. Reproduz ementa de uma Solução de Consulta — cujo órgão emissor, número e data não identifica — vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 173, de 13 de março de 2017.

8. Destaca que a legislação tributária se omite com relação à provisão orçamentária contábil referente à Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de pagamento das entidades de assistência social. Assim, pede esclarecimento se tal provisão deve ser prevista no orçamento contábil até a concessão da imunidade, tal como requerido abaixo.

9. Neste rumo, apresenta, "dois questionamentos seguidos de três pedidos correlatos aos principais", como se segue:

- i) Esclarecimento sobre a necessidade de provisionamento no orçamento contábil da entidade assistencial;
- ii) Reconhecimento da imunidade à Contribuição para o PIS/Pasep e possibilidade de não provisionamento orçamentário;
- iii) Reconhecimento da imunidade para a consulente, enquanto Organização da Sociedade Civil, quanto ao recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep nos últimos cinco anos, bem como para os próximos cinco anos;
- iv) Conforme documentos anexos, a consulente preenche os requisitos para gozo da imunidade;
- v) Deferimento da imunidade e não cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep, inclusive a incidente sobre a folha de salários, tendo em vista ser uma entidade de assistência social e cumprir os requisitos previstos pelo Código Tributário Nacional e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

10. Enfim, presta as declarações exigidas no art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

11. Esse é o relatório, em apertada síntese.

## **Fundamentos**

12. Inicialmente, força é ressaltar que a consulta – ainda quando reputada eficaz pela autoridade competente, em virtude de preencher os requisitos legais de admissibilidade – não sobrestá os prazos de recolhimento de tributo retido na fonte, de entrega de declaração de rendimentos ou de cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco sua eventual solução convalida informações apresentadas nos autos, sem prejuízo do poder-dever da Administração Tributária de, por meio de procedimento fiscal, verificar o efetivo enquadramento do caso concreto na hipótese abrangida pela resposta (cfr. art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013).

13. Nesta esteira, importa aduzir o inteiro teor da mencionada Solução de Consulta Cosit nº 173, de 2017, dotada de força vinculante no âmbito desta Secretaria:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP  
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 636.941/RS.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o recurso extraordinário nº 636.941/RS, no rito do art. 543-B da revogada Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - antigo Código de Processo Civil, decidiu que são imunes à Contribuição ao PIS/Pasep, inclusive quando incidente sobre a folha de

salários, as entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos legais, quais sejam, aqueles previstos nos artigos 9º e 14 do CTN, bem como no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991 (atualmente, art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009).

Em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e na Nota PGFN/CASTF/Nº 637/2014, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) encontra-se vinculada ao referido entendimento.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.522, de 2002, art. 19; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, Nota PGFN/CASTF/Nº 637/2014.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA SOBRE A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA.

Não produz efeitos a consulta formulada quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, art. 52, inciso VI; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, inciso IX.

#### **Relatório**

1. O interessado, pessoa jurídica de direito privado, vem, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, formular consulta, protocolada em 13.5.2015, questionando sobre a isenção/imunidade das entidades de assistência social relativa à Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) sobre a folha de salários, em face da decisão do Supremo Tribunal Federal no recurso extraordinário (RE) nº 636.941.

2. Transcreve-se o questionamento do consulente:

1) *A (consulente) em virtude da característica de suas atividades sem fins lucrativos, cumulado com a certificação (CEBAS), faz jus à imunidade do PIS?*

2) *Em caso positivo, qual o procedimento a ser realizado para REQUERER o beneplácito de referida imunidade?*

#### **Fundamentos**

3. Inicialmente, cabe destacar que o processo administrativo de consulta tem por escopo dirimir dúvidas do sujeito passivo acerca da interpretação ou aplicação da legislação tributária, não se prestando para atestar ou referendar se o consulente preenche os requisitos legais formais e materiais exigidos para o gozo de imunidade ou de isenção, relacionada à natureza de suas atividades ou às origens e aplicações de seus recursos, uma vez que envolveria exame e comprovação de situações de fato previstas na legislação tributária.

4. O juízo de valor dessa condição (cumprimento dos requisitos legais) é aferido, via de regra, pela unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil da circunscrição a que pertence o sujeito passivo, podendo ser prévio, quando a legislação prevê a necessidade de reconhecimento pela autoridade competente para fruição do benefício fiscal, ou *a posteriori*, em eventual procedimento de fiscalização, quando a legislação prevê que o próprio contribuinte deve verificar que cumpre o exigido pela legislação tributária em vigor.

5. Feitas essas considerações, transcrevem-se dispositivos da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/1988) pertinentes à solução da presente consulta (destacou-se):

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

[...]

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

[...]

.....  
Art. 239. A arrecadação decorrente das **contribuições para o Programa de Integração Social**, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego e o abono de que trata o § 3º deste artigo.

[...]

6. Atualmente, as condições para usufruir da isenção estão previstas no art. 29 da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009 (anteriormente estavam no art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991):

Art. 29. A entidade beneficente certificada na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

I – não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos, exceto no caso de associações assistenciais ou fundações, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, 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 13.151, de 2015)

II - aplique suas rendas, seus recursos e eventual superávit integralmente no território nacional, na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

III - apresente certidão negativa ou certidão positiva com efeito de negativa de débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita

Federal do Brasil e certificado de regularidade do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IV - mantenha escrituração contábil regular que registre as receitas e despesas, bem como a aplicação em gratuidade de forma segregada, em consonância com as normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade;

V - não distribua resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto;

VI - conserve em boa ordem, pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem e a aplicação de seus recursos e os relativos a atos ou operações realizados que impliquem modificação da situação patrimonial;

VII - cumpra as obrigações acessórias estabelecidas na legislação tributária;

VIII - apresente as demonstrações contábeis e financeiras devidamente auditadas por auditor independente legalmente habilitado nos Conselhos Regionais de Contabilidade quando a receita bruta anual auferida for superior ao limite fixado pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

§ 1º A exigência a que se refere o inciso I do **caput** não impede: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; (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)

§ 2º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 1º 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)

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º 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)

7. Por sua vez, o art. 2º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, e, posteriormente, os arts. 13 e 17 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, têm os seguintes comandos:

**Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998.**

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

[...]

II - pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações, com base na folha de salários; (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24.8.2001)

[...]

.....  
**Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.**

*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:*

*[...]*

*III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;*

*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. 17. Aplicam-se às entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, para efeito de pagamento da contribuição para o PIS/PASEP na forma do art. 13 e de gozo da isenção da COFINS, o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.*

8. Da conjugação da legislação citada nos parágrafos 5 a 7 desta solução de consulta, pode-se concluir que as entidades beneficentes de assistência social, regularmente certificadas e que atendam os requisitos do art. 29 da referida Lei nº 12.101, de 2009, deveriam recolher a Contribuição para o PIS/Pasep determinada com base na folha de salários.

9. Não obstante o exposto, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deve submeter-se ao entendimento consignado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do recurso extraordinário (RE) nº 636.941/RS, tendo em vista o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, que assim estabelecem:

**Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.**

*Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)*

*[...]*

*IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)*

*[...]*

*§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)*

*§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)*

*[...]*

*§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da*

*Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)*

**Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014.**

*Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.*

*§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.*

*§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.*

*§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.*

*§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.*

*§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.*

[...]

10. No caso específico do RE nº 636.941/RS, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou a Nota PGFN/CASTF/Nº 637/2014, de 2 de junho de 2014, que consta no sítio da RFB, como sendo uma das “Notas explicativas relacionadas a decisões que vinculam a RFB”, disponível em <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/legislacao/decisoes-vinculantes-do-stf-e-do-stj-repercussao-geral-e-recursos-repetitivos>>, acesso em 09/03/2017. Transcrevem-se trechos da referida Nota (destacou-se):

[...]

3. Com efeito, **a União sustentava a incidência da contribuição ao PIS em relação às entidades beneficentes de assistência social**, forte no argumento de que, a despeito da norma extraível do art. 195, § 7º, da Constituição Federal, o contribuinte não haveria que invocar o art. 55 da Lei 8.212/91 para a regulamentação legal dos requisitos da citada imunidade, máxime porque seu âmbito de incidência não abrangeria a contribuição ao PIS. Assim, defendeu a Fazenda que tal dispositivo constitucional exigiria a edição de lei para o estabelecimento dos requisitos indispensáveis ao reconhecimento da imunidade às entidades filantrópicas especificamente em relação ao PIS.

4. No entanto, o tribunal, ao apreciar o mencionado leading case, assentou entendimento pela tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS às entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos legais, reafirmando sua jurisprudência.

[...]

6. O acórdão foi publicado em 4.4.2014. Não houve a interposição de embargos declaratórios. Trânsito em julgado em 22.4.2014.

7. Portanto, **o Supremo Tribunal Federal decidiu que são imunes à Contribuição ao PIS as entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos legais, quais sejam, aqueles previstos nos artigos 9º e 14, do CTN, bem como no art. 55, da Lei nº 8.212/91** (vigente à época).

8. Essa decisão foi lastreada nos seguintes fundamentos, em síntese: o PIS, espécie tributária singular contemplada no art. 239, CF/88, não se subtrai da concomitante pertinência ao “gênero” (plural) do inciso I, art. 195, CF/88; a imunidade frente às contribuições para a seguridade social, prevista no § 7º, do art. 195, CF/88, está regulamentada pelo art. 55, da Lei 8.212/91; A pessoa jurídica para fazer jus à imunidade do § 7º, do art. 195, CF/88, com relação às contribuições sociais, deve atender aos requisitos previstos nos artigos 9º e 14, do CTN, bem como no art. 55, da Lei nº 8.212/91; **as entidades beneficentes de assistência social, como consequência, não se submetem ao regime tributário disposto no art. 2º, II, da Lei nº 9.715/98, e no art. 13, IV, da MP nº 2.158-35/2001**, não por decorrer de vício de inconstitucionalidade desses dispositivos legais, mas da imunidade em relação à contribuição ao PIS como técnica de interpretação conforme à Constituição.

[...]

10. Já no que toca aos termos do § 1º do art. 3º da referida Portaria, informamos que não houve no RE 636.941/RS qualquer modulação dos efeitos da decisão.

[...]

11. Para melhor elucidar a questão, transcrevem-se trechos da ementa do acórdão proferido pelo STF, no RE nº 636.941/RS (destacou-se):

[...]

4. O art. 195, § 7º, CF/88, ainda que não inserido no capítulo do Sistema Tributário Nacional, mas explicitamente incluído topograficamente na temática da seguridade social, trata, inequivocamente, de matéria tributária. Porquanto ubi eadem ratio ibi idem jus, **podendo estender-se às instituições de assistência stricto sensu, de educação, de saúde e de previdência social**, máxime na medida em que restou superada a tese de que este artigo só se aplica às entidades que tenham por objetivo tão somente as disposições do art. 203 da CF/88 (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000).

[...]

6. O PIS, espécie tributária singular contemplada no art. 239, CF/88, não se subtrai da concomitante pertinência ao “gênero” (plural) do inciso I, art. 195, CF/88, verbis: [...]

7. O Sistema Tributário Nacional, encartado em capítulo próprio da Carta Federal, encampa a expressão “instituições de assistência social e educação” prescrita no art. 150, VI, “c”, cuja conceituação e regime jurídico aplica-se, por analogia, à expressão “entidades beneficentes de assistência social” contida no art. 195, § 7º, à luz da interpretação histórica dos textos das CF/46, CF/67 e CF/69, e das premissas fixadas no verbete da Súmula nº 730. É que até o advento da CF/88 ainda não havia sido cunhado o conceito de “seguridade social”, nos termos em que definidos pelo art. 203, inexistindo

*distinção clara entre previdência, assistência social e saúde, a partir dos critérios de generalidade e gratuidade.*

[...]

9. *A isenção prevista na Constituição Federal (art. 195, § 7º) tem o conteúdo de regra de supressão de competência tributária, encerrando verdadeira imunidade. As imunidades têm o teor de cláusulas pétreas, expressões de direitos fundamentais, na forma do art. 60, § 4º, da CF/88, tornando controversa a possibilidade de sua regulamentação através do poder constituinte derivado e/ou ainda mais, pelo legislador ordinário.*

10. *A expressão “isenção” equivocadamente utilizada pelo legislador constituinte decorre de circunstância histórica.[...]*

11. *A imunidade, sob a égide da CF/88, recebeu regulamentação específica em diversas leis ordinárias, a saber: Lei nº 9.532/97 (regulamentando a imunidade do art. 150, VI, “c”, referente aos impostos); **Leis nº 8.212/91, nº 9.732/98 e nº 12.101/09 (regulamentando a imunidade do art. 195, § 7º, referente às contribuições)**, cujo exato sentido vem sendo delineado pelo Supremo Tribunal Federal.*

12. *A lei a que se reporta o dispositivo constitucional contido no § 7º, do art. 195, CF/88, segundo o Supremo Tribunal Federal, é a Lei nº 8.212/91 (MI 616/SP, Rel. Min. Nelson Jobim, Pleno, DJ 25/10/2002).*

13. *A imunidade frente às contribuições para a seguridade social, prevista no § 7º, do art. 195, CF/88, está regulamentada pelo art. 55, da Lei nº 8.212/91, em sua redação original, uma vez que as mudanças pretendidas pelo art. 1º, da Lei nº 9.738/98, a este artigo foram suspensas (ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000).*

[...]

17. ***As entidades que promovem a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, somente fazem jus à concessão do benefício imunizante se preencherem cumulativamente os requisitos de que trata o art. 55, da Lei nº 8.212/91, na sua redação original, e aqueles prescritos nos artigos 9º e 14, do CTN.***

18. *Instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos são entidades privadas criadas com o propósito de servir à coletividade, colaborando com o Estado nessas áreas cuja atuação do Poder Público é deficiente. Consectariamente, et pour cause, a constituição determina que elas sejam desoneradas de alguns tributos, em especial, os impostos e as contribuições.*

[...]

21. *É questão prejudicial, pendente na Suprema Corte, a decisão definitiva de controvérsias acerca do conceito de entidade de assistência social para o fim da declaração da imunidade discutida, como as relativas à exigência ou não da gratuidade dos serviços prestados ou à compreensão ou não das instituições beneficentes de clientela restritas.*

22. *In casu, descabe negar esse direito a pretexto de ausência de regulamentação legal, mormente em face do acórdão recorrido que concluiu pelo cumprimento dos requisitos por parte da recorrida à luz do art. 55 da Lei nº 8.212/91, condicionado ao seu enquadramento no conceito de assistência social delimitado pelo STF, mercê de suposta alegação de que as prescrições dos artigos 9º e 14 do Código Tributário Nacional não regulamentam o § 7º, do art. 195, CF/88.*

[...]

24. **A pessoa jurídica para fazer jus à imunidade do § 7º, do art. 195, CF/88, com relação às contribuições sociais, deve atender aos requisitos previstos nos artigos 9º e 14, do CTN, bem como no art. 55, da Lei nº 8.212/91, alterada pelas Lei nº 9.732/98 e Lei nº 12.101/2009, nos pontos onde não tiveram sua vigência suspensa liminarmente pelo STF nos autos da ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000.**

25. **As entidades beneficentes de assistência social, como consequência, não se submetem ao regime tributário disposto no art. 2º, II, da Lei nº 9.715/98, e no art. 13, IV, da MP nº 2.158-35/2001, aplicáveis somente àquelas outras entidades (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) que não preencham os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, ou da legislação superveniente sobre a matéria, posto não abarcadas pela imunidade constitucional.**

26. **A inaplicabilidade do art. 2º, II, da Lei nº 9.715/98, e do art. 13, IV, da MP nº 2.158-35/2001, às entidades que preenchem os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, e legislação superveniente, não decorre do vício da inconstitucionalidade desses dispositivos legais, mas da imunidade em relação à contribuição ao PIS como técnica de interpretação conforme à Constituição.**

27. *Ex positis, conheço do recurso extraordinário, mas nego-lhe provimento conferindo à tese assentada repercussão geral e eficácia erga omnes e ex tunc. [...]*

12. Assim, contextualizando o decidido pelo STF à legislação vigente, pode-se concluir que são imunes à Contribuição ao PIS/Pasep, inclusive quando incidente sobre a folha de salários, as entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos legais, quais sejam, aqueles previstos nos artigos 9º e 14 do CTN, bem como no art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009.

13. **Quanto ao segundo questionamento do consulente** (“qual o procedimento a ser realizado para REQUERER o beneplácito da referida imunidade?”), a consulta deve ser declarada ineficaz, pois os arts. 31 e 32 da Lei nº 12.101, de 2009, deixam claro que a isenção é exercida pelo contribuinte, independentemente de qualquer ato de reconhecimento explícito da administração tributária, devendo o contribuinte verificar se atende os preceitos legais, estando sujeito, no caso de descumprimento dos requisitos, a lavratura de auto de infração em procedimento de fiscalização:

*Art. 31. O direito à isenção das contribuições sociais poderá ser exercido pela entidade a contar da data da publicação da concessão de sua certificação, desde que atendido o disposto na Seção I deste Capítulo.*

*Art. 32. Constatado o descumprimento pela entidade dos requisitos indicados na Seção I deste Capítulo, a fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrará o auto de infração relativo ao período correspondente e relatará os fatos que demonstram o não atendimento de tais requisitos para o gozo da isenção.*

*§ 1º Considerar-se-á automaticamente suspenso o direito à isenção das contribuições referidas no art. 31 durante o período em que se constatar o descumprimento de requisito na forma deste artigo, devendo o lançamento correspondente ter como termo inicial a data da ocorrência da infração que lhe deu causa.*

§ 2º O disposto neste artigo obedecerá ao rito do processo administrativo fiscal vigente.

14. Desse modo, de acordo com o art. 52, inciso VI, do Decreto nº 70.235, de 1972, e o art. 18, inciso IX, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a consulta deve ser declarada ineficaz, em relação ao segundo questionamento, por sua resposta estar definida em disposição literal de lei.

#### **Conclusão**

15. Diante do exposto, conclui-se:

- a) o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o recurso extraordinário nº 636.941/RS, no rito do art. 543-B da revogada Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - antigo Código de Processo Civil, decidiu que são imunes à Contribuição ao PIS/Pasep, inclusive quando incidente sobre a folha de salários, as entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos legais, quais sejam, aqueles previstos nos artigos 9º e 14 do CTN, bem como no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991 (atualmente, art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009);
- b) em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e na Nota PGFN/CASTF/Nº 637/2014, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) encontra-se vinculada ao referido entendimento;
- c) de acordo com o art. 52, inciso VI, do Decreto nº 70.235, de 1972, e o art. 18, inciso IX, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, é ineficaz o segundo questionamento do consulente.

14. Acentue-se que o entendimento adotado pela Solução de Consulta Cosit nº 173, de 2017, foi ratificado pelas Soluções de Consulta Cosit nº 539, de 19 de dezembro de 2017, nº 639, de 27 de dezembro de 2017, e nº 243, de 20 de agosto de 2019.

15. Por seu turno, o Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda mediante o Despacho MF s/nº, de 2 de julho de 2013, e evocado no item 13 do Parecer Normativo Cosit nº 1, de 31 de março de 2017, preconiza:

DISPENSA DE IMPUGNAÇÃO JUDICIAL FUNDADA EM PRECEDENTE DO STF OU DO STJ JULGADO NA SISTEMÁTICA DOS ARTS. 543-B E 543-C DO CPC [DE 1973]. REPERCUSSÃO NO ÂMBITO DAS ATRIBUIÇÕES INSTITUCIONAIS DA RFB.

[...]

4.2 Restituição do indébito e compensação. A mudança de entendimento em sentido favorável ao contribuinte enseja a possibilidade de restituição e de compensação dos valores efetivamente pagos, na forma da legislação em vigor.

[...]

c.2.) Restituição e compensação

154. O acolhimento de tese jurídica firmada sob a técnica dos arts. 543-B e 543-C do CPC [de 1973], em sentido mais favorável ao contribuinte, permite o reconhecimento administrativo do direito à restituição do indébito, na forma dos arts. 165 e 168 do CTN.

155. Ao admitir a correção da interpretação jurisprudencial que afasta, no todo ou em parte, a exigência tributária, a Fazenda Nacional passa a reputar

indevidos os créditos lançados de acordo com os critérios superados, surgindo, como consequência, a possibilidade de restituição e de compensação dos valores efetivamente pagos, na forma da legislação em vigor.

156. Em tais hipóteses (de valores efetivamente pagos), a repetição do indébito dar-se-á conforme as regras dispostas nos arts. 165 e seguintes do CTN, observando-se o prazo decadencial do art. 168, I, do mesmo diploma legal.

[...]

t) O acolhimento de tese jurídica firmada sob a técnica dos arts. 543-B e 543-C do CPC [de 1973], em sentido mais favorável ao contribuinte, permite o reconhecimento administrativo do direito à restituição do indébito, na forma dos arts. 165 e seguintes do CTN, observando-se o prazo decadencial do art. 168, I, do mesmo diploma legal.

16. Estatui a citada Lei nº 10.522, de 2002, com a redação introduzida pela Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensada de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

[...]

VI - tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

a) for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo; ou (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

[...]

Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

[...]

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do caput e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados, inclusive para fins de revisão de ofício do lançamento e de repetição de indébito administrativa. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

17. Nada obstante, assinala-se que a estreita via do processo administrativo de consulta fiscal, nos termos de seu regramento, não se presta ao exame probatório de fatos e documentos relacionados à imunidade tributária, não constituindo, pois, instrumento declaratório de preenchimento de requisitos para fruição de regime imunitário, de vez que

sua finalidade legal é a interpretação de dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.

18. Já no que toca ao quesito concernente ao provisionamento contábil do recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep, constata-se que esse questionamento visa a prestação de assessoria contábil-fiscal por parte desta Secretaria, vedada pelo inciso XIV do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Recorde-se, outrossim, o disposto no Parecer Normativo CST nº 347, de 8 de outubro de 1970, publicado no Diário Oficial da União de 29 de outubro daquele ano:

A forma de escriturar suas operações é de livre escolha do contribuinte, dentro dos princípios técnicos ditados pela contabilidade, e a repartição fiscal só a impugnará se a mesma omitir detalhes indispensáveis à determinação do verdadeiro lucro tributável.

Às repartições fiscais não cabe opinar sobre processos de contabilização, os quais são de livre escolha do contribuinte.

Tais processos só estarão sujeitos à impugnação quando em desacordo com as normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos, ou que possam levar a um resultado diferente do legítimo.

## Conclusão

19. Neste diapasão, conclui-se que:

i) O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o apelo derradeiro nº 636.941/RS, em sede de repercussão geral, decidiu que são imunes à Contribuição para o PIS/Pasep, inclusive quando incidente sobre a folha de salários, as entidades beneficentes de assistência social que preenchem, cumulativamente, os requisitos constantes dos arts. 9º, IV, "c", e 14 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) e do art. 29 da Lei nº 12.101, de 2009. Sendo assim, em virtude do disposto nos arts. 19, VI, "a", e 19-A, III e § 1º, da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e na Nota PGFN/CASTF/nº 637, de 2014, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil encontra-se vinculada ao referido entendimento, segundo a Solução de Consulta Cosit nº 173, de 2017;

ii) No que toca ao reconhecimento da imunidade em apreço para a ora interessada, conforme os parágrafos 13, 14 e 15, "c", da Solução de Consulta Cosit nº 173, de 2017, este ponto da consulta deve ser declarado ineficaz, a teor do art. 52, VI, do Decreto nº 70.235, de 1972, e do art. 18, IX, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013 — que preveem a ineficácia da consulta quando o fato estiver definido ou declarado em dispositivo literal de lei —, pois os arts. 31 e 32 da Lei nº 12.101, de 2009, deixam claro que a imunidade em questão é exercida pelo contribuinte independentemente de qualquer ato de reconhecimento explícito da Administração Tributária, devendo aquele verificar se atende aos preceitos legais, estando sujeito, no caso de descumprimento dos requisitos, a lavratura de auto de infração em procedimento de fiscalização. Quando mais não fosse, a consulta fiscal não constitui instrumento declaratório de preenchimento de requisitos para fruição de imunidade tributária;

iii) a questão consultiva referente ao provisionamento contábil da Contribuição para o PIS/Pasep é ineficaz em virtude de ter por objetivo a prestação de assessoria contábil-fiscal pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, devendo-se ter em conta, além disso, o Parecer Normativo CST nº 347, de 1970.

É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

*Assinatura digital*

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

## **Ordem de Intimação**

Diante do exposto, conheço em parte dos autos e, nesta extensão, forte no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, declaro a vinculação do presente decisório com a Solução de Consulta Cosit nº 173, de 13 de março de 2017, que constitui parte integrante, inseparável e complementar deste ato, para todos os fins de direito, como se nele estivesse reproduzida.

Deixo de conhecer da parte da consulta referente à provisão contábil da Contribuição para o PIS/Pasep, em razão de sua ineficácia, nos termos dos arts. 7º, § 1º, e 18, XIV, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

Nada obstante, quanto à parte conhecida do feito, informa-se que desta decisão cabe a interposição de recurso especial, sem efeito suspensivo, e de representação de divergência, na forma do art. 48, §§ 3º e 5º a 10, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dos arts. 7º, § 2º, e 19 a 21 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, bem como do art. 10 da Norma de Execução Cosit nº 1, de 25 de junho de 2014, sendo aplicável esta última hipótese no caso de existência de despacho decisório de ineficácia sobre a espécie fundado no art. 18, VII e IX, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

Publique-se a ementa desta Solução de Consulta. Registre-se. Intime-se. Adote a unidade desta Secretaria Especial do domicílio tributário da consultante as medidas adequadas à observância do presente ato (art. 23, V, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013).

*Assinatura digital*

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Divisão de Tributação