



Solução de Consulta nº 218 - Cosit

Data 21 de dezembro de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

ENTIDADE ISENTA. ALUGUEL DE IMÓVEL.

A entidade que recebe aluguel mantém a isenção quanto ao IRPJ prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, desde que cumpridos os requisitos legais para fruição desse benefício e que a atividade de locação constitua atividade acessória, não configure ato de natureza econômico-financeira, não desvirtue seu objeto social nem caracterize concorrência com as demais pessoas jurídicas que não gozem de isenção e que a correspondente receita seja aplicada integralmente na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos institucionais.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, §§ 2º, “a” a “e” e 3º e art. 15; Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 2018, arts. 181 e 184; Parecer Normativo CST nº 162, de 1974; Solução de Consulta Cosit nº 639, de 2017.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

RETENÇÃO NA FONTE. ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. ALUGUEL DE IMÓVEL.

O pagamento de aluguel de imóvel a pessoa jurídica referida no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, não sofrerá retenção de IRPJ caso a entidade isenta verifique que a receita de aluguel decorre de operação que não descaracterize a sua condição de isenção e informe a condição de entidade isenta ao locatário em formulário próprio.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 2003, art. 34; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 4º, inciso IV, §§ 1º e 2º, e 6º.

Relatório

1. A consulente acima identificada, pessoa jurídica de direito privado representativa de determinada categoria econômica, formula consulta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca da obrigação de retenção na fonte do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) sobre valores pagos a pessoa jurídica isenta.
2. Informa ter firmado contrato de locação de imóvel com determinada sociedade de economia mista federal, sendo que *“já no momento do depósito do primeiro aluguel, o locatário procedeu à retenção de Imposto de Renda sobre o aluguel pago, o que continua fazendo até os dias atuais”*.
3. A consulente afirma discordar desta posição, por *“ser uma associação privada sem fins lucrativos”*, tendo encaminhado ao locatário Nota Técnica emitida por sua consultoria jurídica, cujo teor entende fundamentar seu posicionamento.
4. A consulente diverge da empresa locatária por entender que *“as associações e as fundações privadas sem fins lucrativos, independentes de atuarem com educação, saúde ou assistência social, são isentas do recolhimento do Imposto de Renda, e da CSLL, desde que cumpram alguns requisitos estabelecidos na legislação”*.
5. Como fundamento legal da dúvida apresentada, cita o art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, combinado com a Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, e reproduz o teor de alguns de seus dispositivos, ressaltando que se considera ciente de que *“não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras. No entanto, esta hipótese não se aplica ao caso ora em exame, pois estamos tratando de rendimentos originários de pagamentos de aluguéis”* (grifo no original).
6. Por fim, apresenta o questionamento a seguir:

Pela divergência de entendimento entre Locador e Locatário, serve a presente para que Vossa Senhoria se digne a explicar qual a posição dessa Receita Federal do Brasil quanto ao dever de retenção ou não de Imposto de Renda sobre o pagamento de aluguel de imóvel de propriedade de associações sem fins lucrativos (...)

Fundamentos

7. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública Federal dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado. A Solução de Consulta visa a esclarecer ambiguidade ou obscuridade acaso existentes na legislação e configura orientação oficial da RFB, produzindo efeitos legais de proteção ao contribuinte que a formula.
8. Assim, destaca-se que a presente consulta não tem o poder de avaliar, no caso concreto, se a consulente de fato cumpre com os requisitos para gozo da isenção, limitando-se a esclarecer de forma específica a dúvida normativa apresentada.

9. Para responder ao questionamento, cumpre analisar, inicialmente, a isenção tributária prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, que considerou isentas **do IRPJ, nos termos de seu § 1º**, 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:

*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.*

*§ 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.

(...)

10. 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 (destacou-se):

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

(...)

§ 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;

*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)

(...)

11. A Coordenação-Geral de Tributação da RFB especificou a situação relativa à isenção do IRPJ quanto aos sindicatos patronais, federações e confederações em sua Solução de Consulta Cosit nº 45, de 2019, já que enquadrados no art. 15 da lei nº 9.532, de 1997, nos seguintes termos:

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

12. Da leitura dos dispositivos da Lei nº 9.532, de 1997, citados acima, 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 do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, determina que os recursos sejam integralmente aplicados na manutenção e desenvolvimento dos objetivos sociais, o § 3º desse artigo 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.

13. O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, disciplinou a referida isenção, nestes termos:

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. 181. Não ficam sujeitas ao imposto sobre a renda as instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos (Constituição, art. 150, **caput**, inciso VI, alínea “c” ; e Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 9º, **caput**, inciso IV, alínea “c”).*

*§ 1º Para fins do disposto neste artigo, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, **caput**).*

§ 2º Considera-se entidade sem fins lucrativos aquela que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine o referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais (Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 3º).

*§ 3º Para o gozo da imunidade de que trata o **caput**, as instituições a que se refere este artigo ficam 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 no desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

III - manter escrituração completa de suas receitas e suas despesas em livros revestidos das formalidades capazes de assegurar sua exatidão;

IV - conservar em boa 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, além da realização de outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

V - apresentar, anualmente, declaração de rendimentos, em conformidade com o disposto pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda;

(...)

14. O Parecer Normativo CST nº 162, de 11 de setembro de 1974, emitido quando vigorava o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1966) aprovado pelo Decreto nº 58.400, de 10 de maio de 1966, tratou de dúvida relativa à isenção prevista no art. 25 do referido Regulamento, o qual possuía redação semelhante à redação do art. 181 do atual RIR/2018, objeto desta Solução de Consulta (destacou-se):

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.

15. 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 essa 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, consequentemente, não beneficiadas pelo mesmo tratamento fiscal.

16. Na edição de 2021 da publicação anual da RFB denominada Perguntas e Respostas Pessoa Jurídica, disponível no *site* da RFB, no *link* abaixo indicado, constam

esclarecimentos sobre a questão, no Capítulo I - Declarações da Pessoa Jurídica 2021 (em negrito no original; sublinhas acrescentadas):

<https://www.gov.br/receita-federal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/ecf/perguntas-e-respostas-pessoa-juridica-2021>

[acesso em 20.12.2021]

030 A prática de atos comuns às pessoas jurídicas com fins lucrativos descaracteriza a isenção?

Não pode haver a convivência entre rendimentos decorrentes de atividade essencial, portanto imunes, com os rendimentos que não estejam de acordo com a finalidade essencial da entidade, rendimentos não imunes, sem descaracterizar a imunidade.

Da mesma forma, não é possível a convivência de rendimentos isentos com não isentos, tendo em vista não ser possível o gozo de isenção pela metade, ou todos os rendimentos são isentos, se cumpridos os requisitos da Lei nº 9.532, de 1997, ou todos são submetidos à tributação, se descumpridos os requisitos.

Em relação a entidade imune:

O Supremo Tribunal Federal (STF) vem pacificando o seu entendimento na linha de que as imunidades tributárias devem ser interpretadas finalisticamente. Segundo esse tribunal, a imunidade prevista no art. 150, VI, alínea "c", abrange inclusive os serviços que não se enquadrem nas finalidades essenciais da entidade de assistência social. Nessa esteira de entendimento, foi editada a Súmula 724 do STF:

Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, c, da Constituição, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades.

A opção por uma interpretação teleológica da imunidade, todavia, não afasta, antes exige, a averiguação das circunstâncias fáticas e jurídicas peculiares de cada entidade, sob pena de se admitir a ocorrência de abusos no exercício do aludido benefício constitucional. Mesmo aceitando a orientação finalista, não se pode chegar ao extremo de acatar que toda e qualquer renda, advinda de outras atividades não relacionadas com aquelas essenciais da entidade, estejam, indistintamente, acobertadas pela imunidade apenas porque o seu produto é destinado à própria instituição. Não se concebe que da imunidade resulte um favorecimento excessivo à entidade, a ponto de ferir o princípio constitucional da livre concorrência em relação às empresas que operam no mesmo ramo de atividade sem o benefício tributário. Em outras palavras, deve-se analisar as peculiaridades de cada caso à luz do princípio estatuído no art. 173, § 4º, da Constituição Federal.

Em relação a entidade isenta:

Por meio do Parecer Normativo CST nº 162, de 11 de setembro de 1974, a RFB esclarece que para a fruição da isenção é necessária a observância dos requisitos legais em sua totalidade, já que o descumprimento parcial das condições é suficiente para a inaplicabilidade total da isenção, além disso, ressalta que a isenção não pode ser reconhecida quando a entidade extrapola seus objetivos sociais e exerce atividades de natureza econômico-financeira, já que, desse modo, concorreria de forma desigual com organizações não alcançadas pela situação beneficiada.

No entanto, o exercício atividades relacionadas com as finalidades institucionais da entidade não prejudicaria o aproveitamento do benefício tributário desde que esta prática consistisse apenas em um acessório para otimizar suas atividades. Considerar, porém, que essa interpretação por assim dizer “extensiva” da regra instituidora do benefício em acatamento das finalidades da entidade, não tem o condão de permitir a exploração de atividades econômicas pela entidade, as quais se transformem em importantes fonte de receitas, de forma a desvirtuá-la dos seus objetivos sociais. Também, não afasta, antes exige a averiguação das circunstâncias fáticas e jurídicas peculiares das atividades por ela exploradas.

Normativo: Lei nº 9.532, de 1997; e PN CST nº 162, de 1974

17. A Solução de Consulta Cosit nº 171, de 3 de julho de 2015, tratou também do tema em pauta, esclarecendo o caráter subjetivo da referida isenção, já que não se destinaria a determinadas espécies de receitas, mas sim às entidades especificadas na referida norma. A citada SC entendeu ser admissível o exercício de certas atividades econômicas por entidade isenta, desde que estivessem inseridas no contexto que representa o objeto social da beneficiária e não acarretassem concorrência com outras pessoas jurídicas, além dos demais requisitos previstos na Lei nº 9.532, de 1997, conforme trecho a seguir (grifou-se):

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

16. Ainda de acordo com o PN CST nº 162, de 1974, e em reforço, depreende-se a existência de duas situações que, uma vez incorridas, tornam impeditivo o gozo do favor fiscal. Alude o referido PN que, embora não estejam expressamente previstos na lei, a natureza da atividade exercida e o caráter e as condições em que os recursos são obtidos devem, forçosamente, ser levados em consideração, com vistas ao reconhecimento da isenção. Defluem, como consequência, dois requisitos que precisam ser observados - tendo em vista a condição privilegiada de que desfrutam tais entidades -, que estão relacionados à prática de atos de natureza econômico-financeira, a qual não pode jamais: (i) extrapolar a órbita dos objetivos da entidade, de modo a (ii) concorrer com organizações que não

usufruam do mesmo benefício. Ou seja, admite-se o exercício de atividades de natureza econômica pelas entidades, sem prejuízo da isenção de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, desde que essa atividade esteja estritamente inserida no contexto daquilo que representa o objeto social da beneficiária e não acarrete concorrência com atividade desempenhada por pessoas jurídicas não abrangidas pela benesse; sempre, claro, respeitando-se a exigência de ausência de finalidade lucrativa a qual se encontra definida no § 3º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997.

18. No caso sob análise, a dúvida se refere ao tratamento tributário dado a valores recebidos a título de aluguel de imóvel de propriedade da entidade isenta.

19. Para fins do IRPJ, pode-se afirmar que, em princípio, tais valores podem ou não configurar ato com fim econômico-financeiro impeditivo à fruição da isenção, a depender da forma como é realizado e da intenção da entidade ao efetuá-lo. O aluguel de diversos imóveis, 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, o aluguel de imóvel a terceiro, consistindo apenas em uma atividade acessória para otimizar suas atividades, que não acarrete concorrência com atividade desempenhada por pessoas jurídicas não abrangidas pela benesse, sendo todo o resultado obtido com a operação revertido para os objetivos sociais da entidade, não caracteriza ato de natureza econômico-financeira.

20. A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) se pronunciou acerca da receita de aluguéis de imóveis quando tratou da possibilidade de recebimento desses valores por **entidades imunes**, conforme se observa na Solução de Consulta Cosit nº 639, de 27 de dezembro de 2017, dispondo que, para que permaneçam imunes, dentre outros requisitos, as entidades deveriam destinar as referidas receitas às suas finalidades essenciais, não devendo haver desvirtuamento de seus objetivos sociais nem afronta ao princípio da livre concorrência, em decorrência do referido aluguel. Tal entendimento apesar de direcionado às entidades imunes corrobora uma conclusão semelhante para as entidades isentas (destacou-se):

32. Dessa forma, são imunes ao Imposto de Renda as rendas das entidades beneficentes de assistência social, decorrentes do aluguel de bens imóveis, desde que, cumulativamente:

a) sejam atendidos os requisitos da legislação de regência, em especial o art. 14 do CTN e o art. 12 da Lei nº 9.532/1997;

b) as pessoas jurídicas em questão destinem as receitas em questão às suas finalidades essenciais;

c) os objetivos sociais das pessoas jurídicas em questão não se desvirtuem; e

d) o aluguel dos bens imóveis em questão não afronte o princípio da livre concorrência.

21. Assim, pode-se concluir que o recebimento de valores relativos ao aluguel de bem imóvel, por entidade prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, quando se trate de

atividade acessória 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, caso os demais requisitos legais sejam cumpridos.

22. Após as considerações acerca da isenção ou não do IRPJ, passa-se a analisar de forma direta a pergunta elaborada pela consultante, que trata especificamente da retenção do imposto pela fonte pagadora.

23. A dúvida apresentada na consulta refere-se à possibilidade de dispensar o locatário (sociedade de economia mista federal) de bem imóvel pertencente a entidade isenta de reter na fonte o Imposto sobre a Renda (IR) relativo ao aluguel pago. A obrigação de retenção nos pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas encontra-se prevista no art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

24. O art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, ampliou a obrigatoriedade da retenção especificada no art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, aos pagamentos efetuados por empresas públicas, sociedades de economia mista e outras pessoas jurídicas.

25. Nos termos dos §§ 3º e 4º do art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, os tributos retidos **são considerados como antecipação das mesmas espécies de tributos devidos** pelas pessoas jurídicas fornecedoras dos bens ou serviços, somente podendo ser compensados pelo contribuinte exatamente com as espécies correspondentes.

26. O procedimento de retenção do Imposto sobre a Renda encontra-se disciplinado na Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012 cujo art. 4º dispõe acerca da possibilidade de dispensa de retenção, nos seguintes termos (grifou-se):

Art. 4º Não serão retidos os valores correspondentes ao IR e às contribuições de que trata esta Instrução Normativa, nos pagamentos efetuados a:

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

III - instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, 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 às associações civis, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

V - sindicatos, federações e confederações de empregados;

VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII - fundações de direito privado e a fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

IX - condomínios edilícios;

X - Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no caput e no § 1º do art. 105 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971;

XI - pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata o art. 12 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação às suas receitas próprias;

(...)

§ 1º A imunidade ou a isenção das entidades previstas nos incisos III e IV é restrita aos serviços para os quais tenham sido instituídas, observado o disposto nos arts. 12 e 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1663, de 7 de outubro de 2016)

§ 2º A condição de imunidade e isenção de que trata o § 1º será declarada pela entidade nos anexos II e III. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1663, de 07 de outubro de 2016)

(...)

*Art. 6º Para efeito do disposto nos incisos III, IV e XI do caput do art. 4º, a pessoa jurídica deverá, no ato da assinatura do contrato, apresentar ao órgão ou à entidade **declaração de acordo com os modelos constantes dos Anexos II, III ou IV desta Instrução Normativa**, conforme o caso, em 2 (duas) vias, assinada pelo seu representante legal.*

(...)”

27. Aponta-se como relevante no texto acima a alteração efetuada por meio da Instrução Normativa RFB nº 1.663, de 7 de outubro de 2016, que incluiu o § 2º no art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, e definiu que a condição de isenção da entidade, que determina a dispensa da retenção, será declarada pela instituição isenta em formulário próprio que se encontra em anexo a essa Instrução Normativa.

28. Portanto, cabe à entidade isenta verificar se a receita de aluguel respeita as condições de isenção conforme discorrido nos itens 9 a 21 acima e informar ao locatário essa condição em formulário próprio. Feito isso, a retenção do Imposto sobre a Renda é afastada.

29. No presente caso, pode-se afirmar que o pagamento de aluguel de imóvel a pessoa jurídica referida no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, não sofrerá retenção de IRPJ caso a entidade isenta verifique que a receita de aluguel decorre de operação que não descaracterize a sua condição de isenção e informe a condição de entidade isenta ao locatário em formulário próprio.

Conclusão

30. Diante dos fundamentos expostos, propõe-se a solução da presente consulta, respondendo à consulente que a entidade que recebe aluguel de imóvel mantém a isenção quanto ao IRPJ prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, desde que cumpridos os requisitos

legais para fruição desse benefício e que a atividade de locação constitua atividade acessória, não configure ato de natureza econômico-financeira, não desvirtue seu objeto social nem caracterize concorrência com as demais pessoas jurídicas que não gozem de isenção e que a correspondente receita seja aplicada integralmente na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos institucionais.

30.1. O pagamento de aluguel de imóvel a pessoa jurídica referida no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, não sofrerá retenção de Imposto sobre a Renda caso a entidade isenta verifique que a receita de aluguel decorre de operação que não descaracterize a sua condição de isenção e informe a condição de entidade isenta ao locatário em formulário próprio.

Ao Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação

Assinado digitalmente
Gustavo Rotunno da Rosa
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador da Cotir Substituto

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 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit