



Receita Federal

Divisão de Tributação da 6ª RF

PROCESSO xxxxx.xxxxxx/xxxx-xx

SOLUÇÃO DE CONSULTA 6.001 – DISIT/SRRF06

DATA 23 de janeiro de 2023

INTERESSADO XXX

CNPJ/CPF xx.xxx.xxx/xxxx-xx

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

ISENÇÃO. ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. RECEITAS DERIVADAS DAS ATIVIDADES PRÓPRIAS. CARÁTER CONTRAPRESTACIONAL. FINALIDADE PRECÍPUA DA ENTIDADE.

São isentas da Cofins as receitas decorrentes das atividades próprias desenvolvidas por associação civil sem fins lucrativos que preencha os requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997.

A expressão “atividades próprias” denota o conjunto de serviços ou ações desempenhados pela pessoa jurídica no seu âmbito de atuação. No entanto, é imperativo haver coerência entre a finalidade do ente e a atividade por ele desenvolvida. A previsão, no estatuto ou ato constitutivo da entidade, do exercício de determinada atividade deve guardar coerência com os objetivos da instituição, sob pena de desvio de finalidade.

Consideram-se também receitas derivadas das atividades próprias da entidade aquelas decorrentes do exercício da sua finalidade precípua, ainda que auferidas em caráter contraprestacional. A finalidade precípua da entidade confunde-se com seus objetivos institucionais, previstos no respectivo estatuto ou ato constitutivo, ou seja, é sua razão de existir, o núcleo de suas atividades, o próprio serviço para o qual foi instituída (cf. acórdão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial Representativo de Controvérsia Repetitiva nº 1.353.111-RS, objeto da Nota PGFN/CRJ nº 333, de 2016).

As receitas decorrentes da prestação de serviços realizados por filial de associação civil sem fins lucrativos, ainda que em caráter contraprestacional e prestados a terceiros, uma vez que sejam aportados à consecução da finalidade precípua da entidade, podem constituir meios eficazes para o cumprimento dos seus objetivos e inserir-se entre as suas atividades próprias se a realização desses atos guardar pertinência com as atividades descritas no respectivo ato institucional e desde que a entidade favorecida não se sirva da exceção tributária para, em condições privilegiadas, concorrer com pessoas jurídicas que não gozem de isenção.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 58, DE 25 DE MARÇO DE 2021.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 32; Lei nº 9.532, de 1997, arts. 12 a 15; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, arts. 13, IV, e 14, X; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, arts. 8º, IV, 23, §§ 1º e 2º, 146, *caput*, I, e § 1º; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014; Nota PGFN/CRJ nº 333, de 2016.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, apresentada, às fls. 5/16 e 51/55, pela pessoa jurídica acima identificada, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

2. A interessada informa ser “associação civil, sem finalidade lucrativa, criada por tempo indeterminado, tendo por finalidade promover a defesa da Classe e sua união, propiciando a elevação e dignificação profissional do Titular dos Serviços de Protesto de Títulos”, e apresenta cópia de seu Estatuto Social Consolidado, cujos arts. 1º e 2º dispõem (sem destaques no original):

Artigo 1º O INSTITUTO DE ESTUDOS DE PROTESTO DE TÍTULOS DO BRASIL - Seção XXXXXXXXXXXX, designado abreviadamente pela sigla IEPTB-XX, é uma associação de natureza civil, e de âmbito Estadual, com intuítos não econômicos, sem fins lucrativos, e constituídos por prazo indeterminado, com sede e foro na cidade de (...).

Parágrafo único. O INSTITUTO é regido pelo Código Civil, pelas demais disposições legais aplicáveis e pelo presente estatuto.

Artigo 2º O INSTITUTO tem por finalidade congregar, com exclusividade, os Tabeliães de Protesto de Títulos, o distribuidor de protesto, e seus Substitutos legais e especialmente:

I - promover-lhes a união em defesa de direitos, prerrogativas e interesses legítimos;

II - representar os interesses individuais e coletivos de seus associados, em juízo ou fora dele, em qualquer instância ou Tribunal e perante as autoridades administrativas, judiciárias e os poderes públicos em geral;

III - fazer-lhes respeitar a disciplina e a ética profissional;

IV - zelar para que todos os associados desempenhem fielmente os deveres impostos ao seu cargo, visando enaltecer e prestigiar a classe;

V - estudar e pesquisar os procedimentos e normas jurídicas referentes ao Protesto de Títulos e de outros Documentos de Dívida, propugnando pelo desenvolvimento, difusão e aperfeiçoamento das técnicas utilizadas;

VI - promover a defesa da classe e sua união, propiciando a elevação e a dignificação profissional do Titular e Substituto legal dos Serviços de Protesto de Títulos e de outros Documentos de Dívida;

VII - participar de congressos, reuniões e seminários, no Brasil ou exterior, onde sejam tratadas matérias do interesse técnico ou profissional da Classe dos notários e registradores em geral, e dos Titulares e Substitutos dos Serviços de Protesto de Títulos e de outros Documentos de Dívida em particular;

VIII - assessorar sempre que solicitado, as autoridades públicas e privadas em geral, sobre assuntos de sua competência ligados aos tabelionatos de protesto de títulos e de outros documentos de dívida;

IX - propugnar o aperfeiçoamento da legislação concernente ao Protesto de Títulos e de Outros Documentos de Dívida, auxiliando direta ou indiretamente os poderes competentes na redação de textos pertinentes;

X - zelar pela qualidade e eficiência dos serviços de protesto de títulos em todo território do Estado, fiscalizando o cumprimento dos prazos, a exatidão da cobrança de emolumentos e realizando quaisquer outras diligências que se tornem recomendáveis para a preservação do conceito desses serviços.

XI - realizar serviços de gravação de dados, especialmente referente aos títulos e documentos de dívida enviados para apontamento à protesto no Estado de XXXXXXXXXXXX, através da CRA-XX.

XII - firmar convênios, contratos e termos de cooperação, com particulares, administração pública direta e indireta, para apresentação de títulos e documentos de dívida a protesto no estado de XXXXXXXXXXXX, e intermediar o envio para os demais estados, bem como para atender os interesses dos associados e demais cooperados na prestação de todos os serviços delegados.

3. Observa que deseja confirmar se está correto seu entendimento de que as receitas por ela auferidas em decorrência da prestação de serviços para associados e não associados, por meio da CRA - Central de Remessa de Arquivos de XXXXXXXXXXXX e da Central de Serviços Eletrônicos Compartilhados dos Tabeliões de Protesto de Títulos (CENPROT) estão sujeitas à isenção da Cofins prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

4. Relata que o sistema CRA/CENPROT tem por objetivo aperfeiçoar, modernizar e facilitar o acesso às informações sobre protestos, bem como agilizar o processo de encaminhamento de títulos a protesto, entre outros, propiciando maior celeridade na solução dos títulos, além de promover redução considerável dos custos operacionais dos tabelionatos, e presta os seguintes esclarecimentos (cf. fls. 51/55 - destaques do original):

(...) é necessário, primeiramente, explicar desde o princípio o surgimento da CENPROT e CRAs, o que se deu inicialmente no Estado de São Paulo.

Nesse contexto a CENPROT foi inicialmente criada em São Paulo pelo Provimento CG-SP nº 38/2013 da Corregedoria Geral da Justiça do Estado de São Paulo, que atribuiu ao Instituto de Estudos de Protesto de Títulos do Brasil - Seção São Paulo (IEPTB-SP) a função de implementar e operar o sistema. Vejamos:

Artigo 1º. Fica regulada, por este provimento, a prestação de serviços eletrônicos, de maneira compartilhada, pelos Tabeliães de Protesto de Títulos do Estado de São Paulo, por intermédio de **central de serviços desenvolvida, mantida e operada pelo Instituto de Estudos de Protesto de Títulos do Brasil - Seção São Paulo.**

Artigo 2º. A prestação de serviços eletrônicos dar-se-á por intermédio da **CENPROT** - Central de Serviços Eletrônicos Compartilhados dos Tabeliães de Protesto de Títulos do Estado de São Paulo, que compreenderá os seguintes módulos: (...)

Pelos dispositivos colacionados, é possível observar que ao Instituto de Estudos de Protesto de Títulos do Brasil, Seção São Paulo, foi concedida a função de administrar e operar a central de serviços, por meio da qual seria oferecida a prestação de serviços eletrônicos pelos Tabelionatos de Protesto de Títulos do Estado de São Paulo.

Mais tarde, a Lei 13.775/2018, já agora de caráter nacional, que alterou o artigo 41-A da Lei 9.492/1997, incluiu a necessidade dos Tabeliães de Protestos de manterem uma central nacional de serviços eletrônicos compartilhados, especialmente no que tange a consulta **gratuita** dos devedores inadimplentes e aos protestos realizados. Vejamos:

Art. 41-A. Os tabeliães de protesto manterão, em âmbito nacional, uma **central nacional de serviços eletrônicos** compartilhados que prestará, ao menos, os seguintes serviços:

[...]

§ 2º É **obrigatória** a adesão imediata de todos os tabeliães de protesto do País ou responsáveis pelo expediente à central nacional de serviços eletrônicos compartilhados de que trata o caput deste artigo, sob pena de responsabilização disciplinar nos termos do inciso I do caput do art. 31 da Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994.

Logo após, o **Provimento nº 87/2019 do CNJ**, vem de fato regulamentar a CENPROT, permitindo que os tabeliães deleguem sua gestão **à entidade representativa da categoria**, o que poderia ser replicado nas "CENPROT seccionais", assim:

Art. 16. A CENPROT **será operada, mantida e administrada conforme deliberação da assembleia geral dos tabeliães de protesto de títulos, podendo ser delegada à entidade nacional representativa da categoria.**

§ 1º **Poderão ser instituídas CENPROT seccionais na forma e locais definidos pela assembleia-geral dos tabeliães de protesto de títulos.**

Na sequência, no estado de XXXXXXXXXXXX, o provimento 014/2019-CGJ-TJ/XX veio regulamentar o funcionamento da CRA e CENPROT:

Art. 245 [...]

§ 10. Os tabeliães de protesto de títulos, os serviços de distribuição e o Cartório Distribuidor, **deverão aderir à Central de Remessa de Arquivos - CRA e a CENPROT**, com o objetivo de recepção dos títulos eletrônicos, cópias digitalizadas, documentos assinados digitalmente e das indicações eletrônicas para protesto, observando todos os procedimentos e prazos que regulamentam o funcionamento da CRA-XX e da CENPROT, bem como observar a competência territorial de cada tabelionato de protesto.

Assim, fica esclarecido aqui de forma minuciosa a criação da CENPROT e CRAs e como foi a sua delegação à entidade representativa dos tabeliães de protesto de XXXXXXXXXXXX - IEPTB-XX - responsável, portanto, pela manutenção, operação e administração das centrais eletrônicas.

Segundo a própria legislação esclarece, a CENPROT e CRAs são centrais de serviços eletrônicos criadas pelo próprio CNJ e demais Corregedorias estaduais operadas, mantidas e administradas também exclusivamente (sem concorrência de terceiros) pelas entidades de classe dos tabeliães de protesto, ou seja, IEPTB Nacional e IEPTBs Seccionais, tal como é o caso do IEPTB-XX ora consulente.

Para melhor esclarecer, vale colacionar novamente o artigo 16 do Provimento 87/2019 do CNJ:

Art. 16. A CENPROT **será operada, mantida e administrada conforme deliberação da assembleia geral dos tabeliães de protesto de títulos, podendo ser delegada à entidade nacional representativa da categoria.**

A legislação é clara ao determinar que essas atividades são exercidas focadas especificamente para os próprios tabeliães, cuja gestão pode ser delegada à entidade representativa - IEPTB - na forma autorizada pelo CNJ e decidida pelos tabeliães.

Ademais, conforme relatado na Consulta apresentada, o Estatuto Social do IEPTB-XX é claro ao dispor que a arrecadação do IEPTB-XX destina-se exclusivamente à sua manutenção, ao pagamento de honorários a terceiros, à realização de cursos, palestras e congressos, e a prestação de assistência aos seus associados. Vejamos:

Artigo 28 Considera-se como fontes de recurso **para manutenção do IEPTB-XX** as taxas de inscrição, contribuições associativas, mensais ou não, doações, a receita sem fim lucrativo da CRA-XX (Central de Remessa de Arquivos de XXXXXXXXXXXX) ou quaisquer outras que venham a ser criadas, as quais terão seus valores e formas de pagamento fixadas pela Diretoria Executiva. Com relação aos valores da CRA-XX, poderão ser definidos ou ratificados isoladamente pela Presidente quando decorrerem de acordo feito nacionalmente pelo IEPTB Nacional ou pelo Instituto Estadual em negociação direta com os usuários do serviço.

Paragrafo único: A arrecadação do IEPTB-XX se destina, exclusivamente, a manutenção, ao pagamento de honorários a terceiros, a realização de cursos, palestras e congressos e a prestação de assistência aos seus associados.

Vale recordar que o artigo 1º do Estatuto Social prevê que o IEPTB-XX é uma associação de natureza civil, e de âmbito Estadual, com intuítos não econômicos, sem fins lucrativos.

O Instituto - associação sem fins lucrativos - tem como finalidade precípua estudar e pesquisar os procedimentos e normas jurídicas referentes a Protesto de Títulos e de outros documentos de dívida, propugnando pelo desenvolvimento, difusão e aperfeiçoamento das técnicas utilizadas, além de realizar serviços de gravação de dados, especialmente referente aos títulos e documentos de dívida enviados para apontamento à protesto no Estado de XXXXXXXXXXXX, através da CRA-XX, com intuito de melhor atender o público usuário e em cumprimento ao quanto determinado pela Corregedoria do Tribunal de Justiça do Estado de XXXXXXXXXXXX e Conselho Nacional de Justiça, nos termos do artigo 2º do seu Estatuto Social:

Artigo 2º O INSTITUTO tem por finalidade congregar, com exclusividade, os Tabeliães de Protesto de Títulos, o distribuidor de protesto, e seus Substitutos legais especialmente:

XI - realizar serviços de gravação de dados, especialmente referente aos títulos e documentos de dívida enviados para apontamento à protesto no Estado de XXXXXXXXXXXX, através da CRA-XX.

5. Ressalta que as CRAs e os CENPROTs (cf. fl. 54):

- a) são centrais de serviços eletrônicos voltadas à (...) “recepção dos títulos eletrônicos, cópias digitalizadas, documentos assinados digitalmente e das indicações eletrônicas para protesto”; e
- b) foram criadas pelo próprio Conselho Nacional de Justiça (CNJ) e pelas Corregedorias estaduais, sendo operadas, mantidas e administradas também exclusivamente (sem concorrência de terceiros) pelas entidades de classe dos tabeliães de protesto, ou seja, IEPTB Nacional e IEPTBs Seccionais, tal como é o seu próprio caso.

6. Reproduz o art. 28º de seu Estatuto, que se refere às suas fontes de recursos:

Artigo 28º Considera-se como fontes de recurso para manutenção do IEPTB-XX as taxas de inscrição, contribuições associativas, mensais ou não, doações, a receita sem fim lucrativo da CRA-XX (Central de Remessa de Arquivos de XXXXXXXXXXXX) ou quaisquer outras que venham a ser criadas, as quais terão seus valores e formas de pagamento fixadas pela Diretoria Executiva. Com relação aos valores da CRA-XX, poderão ser definidos ou ratificados isoladamente pela Presidente quando decorrerem de acordo feito nacionalmente pelo IEPTB Nacional ou pelo Instituto Estadual em negociação direta com os usuários do serviço.

Paragrafo único: A arrecadação do IEPTB-XX se destina, exclusivamente, a manutenção, ao pagamento de honorários a terceiros, realização de cursos, palestras e congressos e a prestação de assistência aos seus associados.

7. Afirma ter como finalidade precípua estudar e pesquisar os procedimentos e normas jurídicas referentes a protesto de títulos e de outros documentos de dívida, propugnando pelo desenvolvimento, difusão e aperfeiçoamento das técnicas utilizadas, além de realizar serviços de gravação de dados, especialmente referente aos títulos e documentos de dívida enviados para apontamento à protesto no Estado de XXXXXXXXXXXX, através da CRA-XX, com o intuito de melhor atender o público usuário e em cumprimento ao quanto determinado pela Corregedoria do Tribunal de Justiça de sua jurisdição e pelo CNJ.

8. Transcreve dispositivos de diversos diplomas legais, incluindo os seguintes, referentes ao Provimento CNJ nº 87, de 11 de setembro de 2019, e ao Provimento CNJ nº 107, de 24 de junho de 2020:

Provimento CNJ nº 87, de 2019

Art. 15. Os tabeliões de protesto de títulos de todo território nacional instituirão, no prazo de 30 (trinta dias), a CENPROT - Central Nacional de Serviços Eletrônicos dos Tabeliões de Protesto, para prestação de serviços eletrônicos.

Parágrafo único. É obrigatória a adesão de todos os tabeliões de protesto do País ou responsáveis interinos pelo expediente à CENPROT de que trata o caput deste artigo, à qual ficarão vinculados, sob pena de responsabilização disciplinar nos termos do inciso I do caput do art. 31 da Lei nº 8.935, de 18 de novembro de 1994.

Provimento CNJ nº 107, de 2020

Art. 1º É proibida a cobrança de qualquer valor do consumidor final relativamente aos serviços prestados pelas centrais registras e notariais, de todo o território nacional, ainda que travestidas da denominação de contribuições ou taxas, sem devida previsão legal.

Art. 2º Os custos de manutenção, gestão e aprimoramento dos serviços prestados pelas centrais devem ser ressarcidos pelos delegatários, interinos e interventores vinculados as entidades associativas coordenadoras.

(...)

9. Expõe seu entendimento de que as receitas por ela auferidas em decorrência da prestação de serviços pela CRA-XX e pela CENPROT, tanto para associados quanto para não associados, enquadram-se na hipótese de isenção da Cofins prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997.

10. Alega que, ao solucionar consulta apresentada pelo IEPTB-ZZ, a Receita Federal já apresentou entendimento semelhante (trata-se da Solução de Consulta SRRF07/Disit nº 7.270, de 16 de novembro de 2021).

11. Ao final, apresenta as seguintes considerações e questionamentos (destaques do original):

CONSIDERANDO que o Consulente IEPTB-XX é pública sem fins lucrativos;

CONSIDERANDO que o Consulente é **legalmente responsável** pelo desenvolvimento manutenção e operação da CRA/CENPROT, à qual obrigatoriamente devem integrar-se todos os Tabelionatos do Distrito Federal, sob pena de responsabilidade disciplinar;

CONSIDERANDO que as atividades exercidas pelo Consulente via sistema CRA/CENPROT foram expressamente designadas ao Consulente pelo Tribunal de Justiça do Distrito Federal e pelo Conselho Nacional de Justiça;

CONSIDERANDO que a atividade exercida pelo consulente via sistema CRA/CENPROT, ainda que enquadrada como contraprestacional, está inscrita dentre seus objetivos sociais e os valores recebidos por estes serviços são utilizados única e exclusivamente para a consecução dos objetivos sociais do Consulente e manutenção das Centrais;

CONSIDERANDO ainda que, recentemente, o Conselho Nacional de Justiça proibiu cobrança de qualquer valor do consumidor final relativamente aos serviços prestados pelas Centrais Registradas e Notariais, sendo de responsabilidade dos Tabeliães a manutenção desta Central.

QUESTIONA:

1) Os serviços disponibilizados no sistema CRA/CENPROT podem ser considerados como uma de suas atividades próprias, já que tais serviços são realizados única e exclusivamente pelo Consulente, conforme determinação do Tribunal do Estado de XXXXXXXXXXXX e do Conselho Nacional de Justiça?

2) Os serviços disponibilizados no sistema CRA/CENPROT, em atendimento à determinação do Tribunal de Justiça do Estado de XXXXXXXXXXXX e do Conselho Nacional de Justiça, por se tratarem de atividades próprias do Consulente, caso prestados a terceiros, ainda que com caráter contraprestacional, também estão isentos da COFINS, nos termos do § 2º do artigo 23 da Instrução Normativa RFB nº 1911 de 11/10/2019?

FUNDAMENTOS

12. O objetivo do instituto da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

13. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

14. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a

qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

15. A Coordenação-Geral de Tributação – Cosit examinou a isenção da Cofins referente às receitas derivadas de atividades próprias das associações sem fins lucrativos na Solução de Consulta Cosit nº 58, de 25 de março de 2021, que, por força do art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, possui efeito vinculante no âmbito desta Receita Federal.

16. A ementa da mencionada Solução de Consulta Cosit nº 58, de 2021, foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 30 de março de 2021, e o inteiro teor do referido ato, disponível no site da Receita Federal na internet (www.rfb.gov.br), esclarece:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ISENÇÃO. ASSOCIAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. RECEITAS DERIVADAS DAS ATIVIDADES PRÓPRIAS. CARÁTER CONTRAPRESTACIONAL. DEFINIÇÃO DE FINALIDADE PRECÍPUA DA ENTIDADE.

São isentas da Cofins as receitas decorrentes das atividades próprias desenvolvidas por associação civil sem fins lucrativos que preencha os requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997.

A expressão "atividades próprias" denota o conjunto de serviços ou ações desempenhados pela pessoa jurídica no seu âmbito de atuação. No entanto, é imperativo haver coerência entre a finalidade do ente e a atividade por ele desenvolvida. A previsão, no estatuto ou ato constitutivo da entidade, do exercício de determinada atividade deve guardar coerência com os objetivos da instituição, sob pena de desvio de finalidade.

Consideram-se também receitas derivadas das atividades próprias da entidade aquelas decorrentes do exercício da sua finalidade precípua, ainda que auferidas em caráter contraprestacional. A finalidade precípua da entidade confunde-se com seus objetivos institucionais, previstos no respectivo estatuto ou ato constitutivo, ou seja, é sua razão de existir, o núcleo de suas atividades, o próprio serviço para o qual foi instituída (cf. acórdão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial Representativo de Controvérsia Repetitiva nº 1.353.111-RS, objeto da Nota PGFN/CRJ nº 333, de 2016).

Os rendimentos auferidos pela entidade em razão da locação ou comercialização de bens e prestação de serviços, ainda que em caráter contraprestacional, uma vez que sejam aportados à consecução da finalidade precípua, podem constituir meios eficazes para o cumprimento dos seus objetivos e inserir-se entre as atividades próprias daquela, se a realização de tais atos guardar pertinência com as atividades descritas no respectivo ato institucional e desde que a entidade favorecida não se sirva da exceção tributária para, em condições privilegiadas, concorrer com pessoas jurídicas que não gozem da isenção.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 32; Lei nº 9.532, de 1997, arts. 12 a 15; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, arts. 13, IV, e 14, X; Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019, arts. 7º, IV, 23, §§ 1º e 2º; 151, I e § 1º, e 765, II; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014; Nota PGFN/CRJ nº 333, de 2016.

(...)

Fundamentos

(...)

12. Quanto ao mérito, dispõe a Lei nº 9.532, de 1997:

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, exceto no caso de associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva e desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, 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 13.204, de 2015)

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 **superavit** 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)

§ 4º A exigência a que se refere a alínea “a” do § 2º não impede: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

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

§ 5º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 4º 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)

§ 6º O disposto nos §§ 4º e 5º 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)

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais.

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 14. À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

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.

(grifou-se)

13. Assinale-se que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIN nº 1.802/DF, decidiu que são inconstitucionais o § 1º e a alínea “f” do § 2º do art. 12, o caput do art. 13 e o art. 14, todos da Lei nº 9.532, de 1997, conforme acórdão publicado no Diário da Justiça de 3 de maio de 2018.

14. Preconiza a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001¹:

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. 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.*

(negritou-se)

15. A Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, estabelecia:

Art. 47. As entidades relacionadas no art. 9º desta Instrução Normativa:

[...]

¹ Recorde-se que a eficácia da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, foi eternizada pelo art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001.

II - são isentas da Cofins em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

§ 1º Para efeito de fruição dos benefícios fiscais previstos neste artigo, as entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico devem possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, de acordo com o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

§ 2º Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes 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.

16. *Entretanto, tal marco regulatório foi substancialmente alterado pela Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, nestes termos:*

Art. 7º Não são contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita ou o faturamento as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 13):

[...]

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. 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.

§ 2º Consideram-se também receitas derivadas das atividades próprias aquelas decorrentes do exercício da finalidade precípua da entidade, ainda que auferidas em caráter contraprestacional.

Art. 24. As entidades beneficentes certificadas na forma da Lei nº 12.101, de 2009 [CEBAS], e que atendam aos requisitos previstos no caput do art. 29 daquela Lei farão jus à isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a totalidade de sua receita (Lei nº 12.101, de 2009, art. 29).

[...]

Art. 151. São também contribuintes da Cofins incidente sobre as receitas que não sejam decorrentes de atividades próprias, no regime de apuração não cumulativa, sem prejuízo da isenção de Cofins de que trata os arts. 23 (Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, caput, c/c o art. 10, inciso IV; e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, inciso X):

I - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

[...]

§ 1º O disposto no caput não se aplica às entidades beneficentes certificadas de que trata o art. 24.

[...]

Art. 765. Ficam revogadas:

[...]

II - a Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002;

[...]

Art. 766. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

(destacou-se)

17. *Saliente-se que o elemento lexical da tessitura narrativa do art. 23 da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019, é pleno de sugestões semânticas, cuja compreensão importa adensar.*

18. *Sendo assim, frise-se que a expressão “atividades próprias” denota o conjunto de serviços ou ações desempenhados pela pessoa jurídica no seu âmbito de atuação. No entanto, **é imperativo haver coerência entre a finalidade do ente e a atividade por ele desenvolvida**. A previsão, no estatuto da entidade, do exercício de determinada atividade deve guardar coerência com os objetivos da instituição, sob pena de desvio de finalidade.*

19. *Neste passo, importa definir o que se entende por finalidade precípua da entidade, baliza para a fruição da isenção em apreço. **Finalidade precípua é o objetivo inerente à própria natureza da entidade**, o propósito essencial que conduziu à sua criação, que se confunde com os seus objetivos institucionais, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos. Essa locução também aparece no acórdão do Superior Tribunal de Justiça proferido nos autos do Recurso Especial Representativo de Controvérsia Repetitiva nº 1.353.111-RS, analisado pela Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 333, de 25 de abril de 2016, para efeito do disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº*

1, de 12 de fevereiro de 2014, significando a razão de existir da entidade, o núcleo de suas atividades, o próprio serviço para o qual esta foi instituída ².

20. Nada obstante, de outra banda, como acentua festejada doutrina, um exame mais acurado da espécie revela que o atendimento do objeto social de entidade destituída de fins lucrativos é, não raro, fonte de despesas, e não fonte de recursos, visto que possuir objeto social destinado à geração de receitas é característica própria das empresas.

21. Desta forma, sublinhe-se que, por via de consequência, os rendimentos auferidos pela entidade em razão da locação ou comercialização de bens e prestação de serviços, ainda que em caráter contraprestacional, uma vez que sejam aportados à consecução da finalidade essencial, podem constituir meios eficazes para o cumprimento dos seus objetivos e inserir-se entre as atividades próprias desta, **se a realização de tais atos guardar pertinência com as atividades descritas no ato institucional e desde que a entidade favorecida não se sirva da exceção tributária para, em condições privilegiadas, concorrer com pessoas jurídicas que não gozem da isenção.**

22. Nesse mesmo sentido é o que se depreende da leitura do § 2º do art. 23 da IN RFB nº 1.911, de 2019, ao considerar também **receitas derivadas das atividades próprias aquelas decorrentes do exercício da finalidade precípua da entidade, ainda que auferidas em caráter contraprestacional.**

23. Dessa forma, observa-se que o art. 29 do estatuto da interessada prevê que **a receita será inteiramente aplicada no atendimento de seus objetivos e finalidades**, e os **superávits e déficits** de cada exercício serão incorporados ao patrimônio da instituição.

24. De outro vértice, ressalta-se que, em relação ao CEBAS, este é exigido apenas das entidades beneficentes de assistência social a que se refere a Lei nº 12.101, de 2009, regulamentada pelo Decreto nº 8.242, de 23 de maio de 2014, para que possam usufruir da imunidade da Cofins sobre a totalidade de sua receita, nos termos do art. 195, § 7º, da Constituição.

16.1 Registre-se, por oportuno, que, embora a Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, citada na Solução de Consulta Cosit nº 58, de 2021, tenha sido revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, o disciplinamento da isenção de Cofins em questão por esses dois atos normativos é idêntico, sendo que os arts. 7º, 23 e 151 da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019, correspondem aos arts. 8º, 23 e 146 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022.

17. Diante da exposição acima, vale destacar que:

² Tal aresto do Superior Tribunal de Justiça tratou, exclusivamente, da isenção da Cofins relativa às receitas auferidas a título de mensalidades dos alunos de instituições de ensino sem fins lucrativos referidas no art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997. Cfr. Nota PGFN/CRJ nº 333, de 2016, e Soluções de Consulta Cosit nº 141, de 19 de setembro de 2018, e nº 206, de 16 de novembro de 2018. As íntegras de todos esses atos estão disponíveis na internet, podendo ser acessadas mediante pesquisa nas ferramentas de busca.

a) as receitas derivadas das atividades próprias das associações civis sem fins lucrativos sujeitam-se à isenção da Cofins, nos termos do art. 14, X, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, c/c art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

b) a expressão “atividades próprias” denota o conjunto de serviços ou ações desempenhados pela pessoa jurídica no seu âmbito de atuação. No entanto, **é imperativo haver coerência entre a finalidade do ente e a atividade por ele desenvolvida;**

c) não basta haver previsão para o exercício de determinada atividade no estatuto da entidade, é necessário também haver coerência com os objetivos da instituição, sob pena de desvio de finalidade;

d) consideram-se também receitas derivadas das atividades próprias da entidade aquelas decorrentes do exercício da sua finalidade precípua, ainda que auferidas em caráter contraprestacional. A finalidade precípua da entidade confunde-se com seus objetivos institucionais, previstos no respectivo estatuto ou ato constitutivo, ou seja, é sua razão de existir, o núcleo de suas atividades, o próprio serviço para o qual foi instituída (cf. acórdão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial Representativo de Controvérsia Repetitiva nº 1.353.111-RS, objeto da Nota PGFN/CRJ nº 333, de 2016).

18. Cabe ressaltar ser irrelevante, para fins de isenção da Cofins, se a prestação de serviços tem ou não caráter contraprestacional, ou se é ou não prestada a terceiros (e não a associados). O que se deve analisar é se a atividade realizada decorre do exercício da finalidade precípua da entidade.

19. Para o exame do caso exposto na presente consulta, pela qual a interessada pretende esclarecer se os serviços prestados pelo sistema CRA-XX/CENPROT, ainda que a terceiros, podem ser considerados como atividade própria para fins de isenção da Cofins, importa destacar que as finalidades da consulente incluem aquelas previstas nos incisos XI e XII de seu Estatuto Social, que dispõem:

Artigo 2º O INSTITUTO tem por finalidade congregar, com exclusividade, os Tabeliães de Protesto de Títulos, o distribuidor de protesto, e seus Substitutos legais e especialmente:

(...)

XI - realizar serviços de gravação de dados, especialmente referente aos títulos e documentos de dívida enviados para apontamento à protesto no Estado de XXXXXXXXXXXX, através da CRA-XX.

XII - firmar convênios, contratos e termos de cooperação, com particulares, administração pública direta e indireta, para apresentação de títulos e documentos de dívida a protesto no estado de XXXXXXXXXXXX, e intermediar o envio para os demais estados, bem como para atender os interesses dos associados e demais cooperados na prestação de todos os serviços delegados.

20. Dessa forma, conclui-se que, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, enquadram-se na hipótese de isenção de Cofins prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, as receitas auferidas pela consulente em decorrência de:

a) prestação, a associados ou não associado, de serviços de gravação de dados, especialmente referente aos títulos e documentos de dívida enviados para apontamento a protesto no Estado de XXXXXXXXXXXX, através da CRA-XX;

b) convênios, contratos e termos de cooperação, firmados com particulares, administração pública direta e indireta, com vistas a:

b1) apresentação de títulos e documentos de dívida a protesto no estado de XXXXXXXXXXXX, ou a intermediação do seu envio para os demais estados; e

b2) atendimento de todos os serviços previstos no Estatuto Social da consulente que tiverem sido delegados a ela nos termos dos referidos convênios, contratos e termos de cooperação.

21. Note-se, por relevante, que cabe à própria consulente verificar se determinado serviço está previsto em seu Estatuto Social, para fins de aplicação da referida isenção de Cofins, e que tal entendimento poderá ser objeto de apreciação em eventual fiscalização empreendida pela Receita Federal.

21.1 Caso tenha dúvidas sobre alguma questão específica, a consulente poderá descrevê-la adequadamente e apresentar nova consulta à Receita Federal, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

22. Finalizando, registre-se que esta solução de consulta está vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 58, de 2021, nos termos do art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

CONCLUSÃO

23. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo à consulente que, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, são consideradas suas atividades próprias, geradoras de receitas que se enquadram na hipótese de isenção de Cofins prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997:

a) a prestação, a associados ou não associado, de serviços de gravação de dados, especialmente referente aos títulos e documentos de dívida enviados para apontamento a protesto no Estado de XXXXXXXXXXXX, através da CRA-XX;

b) a apresentação de títulos e documentos de dívida a protesto no estado de XXXXXXXXXXXX, ou a intermediação do seu envio para os demais estados, mediante convênios, contratos e termos de cooperação, firmados com particulares, administração pública direta e indireta; e

c) o atendimento de todos os serviços previstos no Estatuto Social da consulente que tiverem sido delegados a ela mediante convênios, contratos e termos de cooperação, firmados com particulares, administração pública direta e indireta.

Encaminhe-se à Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Aprovo a presente Solução de Consulta. Declaro sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 58, de 25 de março de 2021, com base no art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Publique-se na forma do art. 43 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
HELDER GERALDO MIRANDA DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06