



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	73 – COSIT
DATA	3 de abril de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

ASSOCIAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. OSCIP. ISENÇÃO. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. REQUISITOS.

É permitida a remuneração de dirigentes, tanto estatutários quanto com vínculo de emprego, de associações sem fins lucrativos qualificadas como OSCIP segundo as normas estabelecidas na Lei nº 9.790, de 1999, sem a perda da isenção do IRPJ prevista na Lei nº 9.532, de 1997, desde que eles atuem efetivamente na gestão executiva e que a entidade atenda aos demais requisitos previstos na legislação.

Com relação à remuneração de dirigentes com vínculo empregatício (não-estatutários), as associações sem fins lucrativos qualificadas como OSCIP devem observar o disposto no art. 34 da Lei nº 10.637, de 2002, inclusive sobre o comando de que o valor bruto de remuneração não seja superior ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal.

No que tange à remuneração de dirigentes estatutários, as associações sem fins lucrativos qualificadas como OSCIP devem observar os dispostos na alínea “a” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, cumulativamente com o disposto no inciso II do § 4º, bem como os §§ 5º e 6º, do mesmo artigo.

Dispositivos legais: Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º, “a” e §§ 4º a 6º e art. 15; Lei nº 10.637, de 2002, art. 34; Lei nº 9.790, de 1999, arts. 3º e 4º. Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 201, art. 10 e 13.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

ASSOCIAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. OSCIP. ISENÇÃO. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. REQUISITOS.

É permitida a remuneração de dirigentes, tanto estatutários quanto com vínculo de emprego, de associações sem fins lucrativos qualificadas como OSCIP segundo as normas estabelecidas na Lei nº 9.790, de 1999, sem a perda da isenção da CSLL prevista na Lei nº 9.532, de 1997, desde que eles atuem efetivamente na gestão executiva e que a entidade atenda aos demais requisitos previstos na legislação.

Com relação à remuneração de dirigentes com vínculo empregatício (não-estatutários), as associações sem fins lucrativos qualificadas como OSCIP devem observar o disposto no art. 34 da Lei nº 10.637, de 2002, inclusive sobre o comando de que o valor bruto de remuneração não seja superior ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal.

No que tange à remuneração de dirigentes estatutários, as associações sem fins lucrativos qualificadas como OSCIP devem observar os dispostos na alínea “a” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, cumulativamente com o disposto no inciso II do § 4º, bem como os §§ 5º e 6º, do mesmo artigo.

Dispositivos legais: Lei nº 9.532, de 1997, art. 12, § 2º, “a” e §§ 4º a 6º e art. 15; Lei nº 10.637, de 2002, art. 34; Lei nº 9.790, de 1999, arts. 3º e 4º. Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 201, art. 10 e 13.

RELATÓRIO

1. A consulente, acima identificada, associação sem fins lucrativos, formula consulta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca da legislação tributária relativa ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).
2. Informa que tem por objetivo fomentar o desenvolvimento da cidadania empresarial, sendo qualificada como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) junto ao Ministério da Justiça, com base na Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999.
3. Destaca que, por se tratar de uma OSCIP, a ela é permitida, com base na própria Lei nº 9.790, de 1999, a possibilidade de instituir a remuneração de dirigentes que atuem efetivamente na sua gestão executiva e que a ela prestem serviços específicos.
4. Relata o histórico de mudanças ocorridas na redação dos arts. 12 e 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que tratam, dentre outros assuntos, da vedação à remuneração de dirigentes de entidades isentas, bem como das suas exceções. Cita também o art. 34 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

5. Por fim, apresenta os questionamentos a seguir:

“i) Considerando que a Consulente é associação sem fins lucrativos qualificada como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP – junto ao Ministério da Justiça de acordo com a Lei nº 9.790/99 (doc.04), que presta os serviços para os quais foi instituída, e os coloca à disposição do grupo a que se destina, pode remunerar seus dirigentes, sem perder a isenção do IRPJ e da CSLL prevista na Lei nº 9.532/97?

ii) No caso de a resposta anterior ser positiva, essa remuneração somente é permitida se seguidos os parâmetros do art. 34 da Lei nº 10.637/02, ou seja, remunerar diretores com vínculo empregatício e não superior, em seu valor bruto, ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal, ou essa remuneração aos diretores com vínculo empregatício pode ser feita sem observância desse teto, de acordo com o inciso I do § 4º do art. 12 da Lei nº 9.532/97?

iii) E quanto aos diretores estatutários, estes podem ser remunerados sem a perda da isenção? Em caso positivo, essa remuneração pode ser a valor de mercado, pelo fato do Consulente atender aos requisitos previstos na exceção da alínea “a” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532/97, ou deve atender os limites do inciso II do § 4º do art. 12 da Lei nº 9.532/97, ou seja, remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal.”

FUNDAMENTOS

6. Preliminarmente, cumpre registrar que o processo administrativo de consulta, a partir de 1º de janeiro de 2022, no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), passou a ser disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, a qual revogou a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, vigente na época do protocolo da consulta.

7. Cabe anotar, ainda, que, consoante ressalva expressamente vazada no art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021 (art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013), “as soluções de consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente”. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a RFB confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade. Por conseguinte, da Solução de Consulta não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

8. Diante disso, a presente Solução de Consulta (SC) irá se ater à interpretação do art. 12, § 2º, alínea “a” e §§ 4º a 6º, em conjunto com o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, e do art. 34

da Lei nº 10.637, de 2002, quanto à possibilidade ou não de remuneração de dirigentes de associação sem fins lucrativos, com qualificação de OSCIP, sem a perda da isenção, não tendo a referida SC por objeto a constatação ou não de que a consulente cumpre os critérios de isenção.

9. O art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, tratou da isenção do IRPJ e da CSLL para as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis, sem fins lucrativos, que prestem os serviços para os quais foram instituídas e os coloque à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, nos termos a seguir:

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

~~§ 4º O disposto na alínea "g" do § 2º do art. 12 se aplica, também, às instituições a que se refere este artigo. (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)~~

§ 5º O disposto no § 2º não se aplica aos rendimentos e ganhos de capital auferidos pela Academia Brasileira de Letras, pela Associação Brasileira de Imprensa e pelo Instituto Histórico e Geográfico Brasileiro. (Incluído pela Lei nº 13.353, de 2016) (Produção de efeito)

10. Como se observa, o § 3º do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, faz referência a dispositivos presentes no art. 12 da citada Lei como requisitos a serem cumpridos para a fruição da referida isenção, especificamente o § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º, além dos arts. 13 e 14.

11. O cerne das dúvidas apresentadas pela consulente advém, principalmente, do histórico de mudanças na redação da alínea "a" do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997. Inicialmente a redação do citado dispositivo não permitia manter a isenção e remunerar, por qualquer forma, os dirigentes das entidades, pelos serviços prestados, ou seja, a vedação, inicialmente, era absoluta; no entanto, diversas alterações legais tornaram tal vedação menos restritiva, como se verá a seguir:

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; (Vide Lei nº 10.637, de 2002)~~

~~a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, 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)~~

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 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)

12. Em 2002, especificamente para as entidades qualificadas como OSCIP, houve a edição da Lei nº 10.637, de 2002, cujo art. 34 criou a hipótese, que mantinha a isenção da entidade, de remuneração de **dirigente de OSCIP**, qualificada segundo as normas da Lei nº 9.790, de 1999, **com vínculo empregatício**, desde que a remuneração estivesse limitada, em seu valor bruto, ao maior salário do servidor público do Poder Executivo Federal. Segue:

Art. 34. A condição e a vedação estabelecidas, respectivamente, no art. 13, § 2o, III, b, da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 12, § 2o, a, da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, não alcançam a hipótese de remuneração de dirigente, em decorrência de vínculo empregatício, pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip), qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei no 9.790, de 23 de março de 1999, e pelas Organizações Sociais (OS), qualificadas consoante os dispositivos da Lei no 9.637, de 15 de maio de 1998.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se somente à remuneração não superior, em seu valor bruto, ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal.

13. Dessa forma, especificamente para as OSCIP, passou-se a ser permitida a remuneração de dirigentes com vínculo empregatício nas condições previstas na Lei nº 10.637, de 2002, sem prejuízo das demais vedações previstas no art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997. Adiciona-se que se tratando de dirigentes estatutários, mesmo para as OSCIP, remanesca a vedação de remuneração para fins da isenção.

14. Apenas em 2013, a Lei nº 12.868, de 15 de outubro de 2013, veio a instituir novas hipóteses de exceção à regra que impedia a remuneração de dirigentes de entidades imunes e isentas. Tais hipóteses, que não são restritas às OSCIP, foram incluídas por meio dos §§ 4º a 6º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997:

§ 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);

15. Nesse ponto, ressalta-se que apesar de o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, que dispõe sobre os requisitos a serem cumpridos pelas instituições isentas não fazer referência direta aos §§ 4º a 6º do art. 12 da referida lei, a RFB, por meio de suas Soluções de Consulta Cosit nº 50, de 22 de fevereiro de 2019, e nº 322, de 27 de dezembro de 2018, esclareceu que tais parágrafos também se aplicam às pessoas jurídicas sujeitas à isenção do IRPJ e da CSLL conforme trechos citados a seguir:

SC Cosit nº 50, de 2019

16. O art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, não se refere expressamente aos §§ 4º a 6º do art. 12, mas eles se aplicam também às instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e às associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido constituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinem, sem fins lucrativos. Isso porque não é possível aplicar o requisito constante do art. 12, § 2º, a, da Lei nº 9.532, de 1997, sem considerar os §§ 4º a 6º, que são os dispositivos legais que estabelecem os contornos daquele dispositivo.

SC Cosit nº 322, de 2018

7. É expresso que as alíneas “a” a “e” do §2º do art. 12 dessa mesma lei aplicam-se às condições para o gozo da isenção prevista no art. 15 em função de seu §3º. Também é o caso dos §§ 4º, 5º e 6º, que expressamente regulam o sentido das normas assentadas no §2º do art. 12 em questão. Assim dispõem:

(...)

16. Assim, com a entrada em vigor das modificações legais promovidas pelo art. 19 da Lei nº 12.868, de 2013, que incluiu os §§ 4º a 6º no art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, criou-se a possibilidade de remunerar dirigentes de entidades isentas sem a necessidade de que a entidade fosse reconhecida como OSCIP nas seguintes situações, a saber:

- a) a remuneração de diretores não estatutários com vínculo empregatício;
- b) a remuneração de dirigentes estatutários, com remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% do limite para remuneração dos servidores do Poder Executivo Federal e desde que nenhum dirigente estatutário remunerado seja cônjuge ou parente até o 3º grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição e que o total pago a título de remuneração de dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, seja inferior a 5 vezes o valor do limite individual de remuneração;
- c) a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto no caso de incompatibilidade de jornadas de trabalho.

17. Posteriormente, em 2015, as mudanças promovidas pela Lei nº 13.151, de 28 de julho de 2015, complementada pela Lei nº 13.204, de 14 de dezembro de 2015, criaram nova exceção à remuneração dos dirigentes, agora na própria redação da alínea “a” do § 2º do art. 12,

ao permitir a manutenção da isenção no caso de associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, que cumpram os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da lei nº 9.790, de 1999, que remunerem seus dirigentes pelos serviços prestados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva, até o limite máximo dos valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, e que este valor seja fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público no caso das fundações.

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)

18. Em resumo, até a publicação das Leis nº 13.151 e 13.204, ambas de 2015, o dispositivo específico que tratava da vedação à remuneração de dirigentes de entidades imunes ou isentas (art. 12, § 2º, alínea "a"), possuía uma redação que vedava, em caráter absoluto, a remuneração de dirigentes. No entanto, conforme já citado anteriormente, tal vedação foi relativizada ao longo do tempo por outros dispositivos legais adicionados à Lei nº 9.532, de 1997.

19. Essa matéria está regulamentada pela RFB na Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, que dispõe acerca da determinação e pagamento do IRPJ e da CSLL, e traz em seu art. 13, em conjunto com o art. 10, os requisitos para a entidade, sem fins lucrativos, gozar da isenção relativa ao IRPJ e à CSLL.

Art. 10. Não estão sujeitas ao IRPJ as instituições de educação e as de assistência social, sem fins lucrativos.

(...)

§ 2º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresenta superavit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine o referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

§ 3º Para o gozo da imunidade as instituições a que se refere este artigo estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

I - 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 pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1881, de 03 de abril de 2019)

II - aplicar integralmente seus recursos na manutenção e no desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

III - manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

IV - conservar em boa ordem, pelo prazo de 5 (cinco) anos contado da data da emissão, documentos que comprovem a origem de suas receitas, a efetivação de suas despesas e a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

V - apresentar, anualmente, Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de acordo com o disposto na Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013;

(...)

§ 4º A vedação estabelecida no inciso I do § 3º não alcança a hipótese de remuneração de dirigente, em decorrência de vínculo empregatício, pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip), qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, e pelas Organizações Sociais (OS), qualificadas consoante os dispositivos da Lei nº 9.637, de 15 de maio de 1998, desde que a referida remuneração não seja superior, em seu valor bruto, ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal.

§ 5º A vedação a que se refere o inciso I do § 3º não impede:

I - a remuneração de diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício com a entidade; e

II - a remuneração de dirigentes estatutários, desde que o valor bruto da remuneração seja inferior a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal.

§ 6º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 5º deverá obedecer às seguintes condições:

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

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 no inciso II do §5º.

§ 7º O disposto nos §§ 5º e 6º não impede a remuneração do dirigente estatutário ou do diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício com a entidade, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho.

(...)

Art. 13. São isentas do IRPJ e da CSLL as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestam os serviços para os quais foram instituídas e os colocam à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

§ 1º Não estão abrangidos pela isenção do IRPJ os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 2º Será definitivo o imposto sobre a renda retido na fonte de instituição isenta, sobre rendimento de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais.

§ 3º Às entidades isentas aplicam-se as disposições do § 2º e dos incisos I a V do § 3º, ambos do art. 10, ressalvado o disposto no § 4º desse mesmo artigo.

(...)

§ 4º As entidades que deixarem de satisfazer as condições previstas nos incisos I a V do § 3º do art. 10 perderão o direito à isenção, observado o disposto nos §§ 5º a 13.

(...)

20. No caso específico da presente consulta, o primeiro questionamento da consulente, uma associação sem fins lucrativos qualificada como OSCIP junto ao Ministério da Justiça de acordo com a Lei nº 9.790, de 1999, discorre sobre ela poder remunerar seus dirigentes sem perder a isenção do IRPJ e da CSLL prevista na Lei nº 9.532, 1997.

21. De acordo com a previsão do inciso III do art. 4º da Lei nº 9.790, de 1999; da alínea “a” do § 2º art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997; e do art. 34 da Lei nº 10.637, 2002, não há óbice para a remuneração de dirigentes de associação sem fins lucrativos qualificada como OSCIP sem perda da isenção do IRPJ e da CSLL prevista na Lei nº 9.532, 1997, desde que eles atuem efetivamente na gestão executiva e que a entidade atenda aos demais requisitos previstos na legislação.

22. Já em relação ao segundo questionamento, a consulente indaga se, no caso de ser possível remunerar seus dirigentes, a remuneração aos diretores com vínculo empregatício (não-estatutários) deve seguir os parâmetros do art. 34 da Lei nº 10.637, 2002 (que não seja superior, em seu valor bruto, ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal), ou se essa remuneração pode ser feita sem observância desse teto, de acordo com o inciso I do § 4º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997.

23. Para a resposta do questionamento, cabe reproduzir novamente o art. 34 da Lei nº 10.637, 2002:

Art. 34. A condição e a vedação estabelecidas, respectivamente, no art. 13, § 2º, III, b, da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 12, § 2º, a, da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, não alcançam a hipótese de remuneração de dirigente, em decorrência de vínculo empregatício, pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip), qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei no 9.790, de 23 de março de 1999, e pelas Organizações Sociais (OS), qualificadas consoante os dispositivos da Lei no 9.637, de 15 de maio de 1998.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se somente à remuneração não superior, em seu valor bruto, ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal.

24. Como se observa o art. 34 da Lei nº 10.637, 2002, dispõe especificamente sobre a hipótese de remuneração de dirigente com vínculo empregatício das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip). Como alternativa a consulente aponta o inciso I do § 4º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, que trata de exceções à vedação das remunerações aos dirigentes aplicáveis a todas as associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, não tendo aplicação restrita às OSCIP.

25. Diante do exposto, responde-se a consulente que no caso de remuneração de dirigentes com vínculo empregatício (não-estatutários), deve-se observar o disposto no art. 34 da Lei nº 10.637, 2002, inclusive sobre o comando de que o valor bruto de remuneração não seja superior ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal.

26. Com relação ao terceiro questionamento, a consulente pergunta quanto aos diretores estatutários, sobre a possibilidade de remuneração de tais dirigentes e se a remuneração deve obedecer somente o valor de mercado, de acordo com a alínea “a” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, ou deve atender aos limites do inciso II do § 4º do mesmo art. 12, ou seja, remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal.

27. Primeiramente, informa-se que, conforme já respondido no primeiro questionamento, não há óbice para a remuneração de tais dirigentes sem perda da isenção do IRPJ e da CSLL prevista na Lei nº 9.532, 1997, desde que eles atuem efetivamente na gestão executiva e que a entidade atenda aos demais requisitos previstos na legislação.

28. Quanto aos limites, cabe reproduzir novamente os dispositivos citados do art. 12 da 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:

3231) 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)

(...)

§ 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)

29. Como se observa, a alínea “a” do § 2º do citado art. 12 dispõe que a remuneração aos dirigentes deve respeitar como limites máximos os valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação. Adicionalmente, o inciso II do § 4º, bem como os §§ 5º e 6º, do mesmo art. 12 trazem outros requisitos que devem ser observados quanto à remuneração de dirigentes estatutários. Trata-se de requisitos cumulativos.

30. Isto posto, responde-se ao consulente que, no caso de remuneração de dirigentes estatutários, deve-se observar o disposto na alínea “a” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, cumulativamente com o disposto no inciso II do § 4º, bem como os §§ 5º e 6º do mesmo artigo.

CONCLUSÃO

31. Diante dos fundamentos expostos, solucionar-se a presente consulta respondendo à consulente que:

31.1 É permitida a remuneração de dirigentes, tanto estatutários quanto com vínculo de emprego, de associações sem fins lucrativos qualificadas como OSCIP segundo as normas estabelecidas na Lei nº 9.790, de 1999, sem a perda da isenção do IRPJ e da CSLL prevista na Lei nº 9.532, de 1997, desde que eles atuem efetivamente na gestão executiva e que a entidade atenda aos demais requisitos previstos na legislação.

31.2 Com relação à remuneração de dirigentes com vínculo empregatício (não-estatutários), as associações sem fins lucrativos qualificadas como OSCIP devem observar o disposto no art. 34 da Lei nº 10.637, de 2002, inclusive sobre o comando de que o valor bruto de remuneração não seja superior ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal.

31.3 No que tange à remuneração de dirigentes estatutários, as associações sem fins lucrativos qualificadas como OSCIP devem observar os dispostos na alínea “a” do § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, cumulativamente com o disposto no inciso II do § 4º, bem como os §§ 5º e 6º, do mesmo artigo.

Assinatura digital

MIRELLA FIGUEIRA CANGUÇU PACHECO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinatura digital

MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF05

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação para aprovação.

Assinatura digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à interessada.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit