



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

## PROCESSO

SOLUÇÃO DE  
CONSULTA

166 – COSIT

DATA

19 de junho de 2024

INTERESSADO

CNPJ/CPF

### **Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

LUCRO REAL. DOAÇÕES. PROMOÇÃO GRATUITA DE SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E DE SAÚDE. DEDUTIBILIDADE.

A expressão “serviços gratuitos”, contida no art. 13, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995, no que tange à promoção de assistência social referida no art. 3º, inciso I, da Lei nº 9.790, de 1999, alcança somente as entidades que, além de prestarem algum dos serviços discriminados no art. 3º da Lei nº 8.742, de 1993, não condicionem sua prestação ao recebimento de doação, contrapartida ou equivalente. A vedação referida se restringe ao condicionamento da prestação a recebimentos prévios ou concomitantes, não atingindo doações eventualmente recebidas que serão utilizadas futuramente em atividade gratuita de promoção de assistência social, sem caráter de contraprestação.

A expressão “promoção gratuita da saúde”, presente no art. 3º, inciso IV, da Lei nº 9.790, de 1999, implica prestação de serviços mediante os próprios recursos da organização social, sendo vedados, na consecução de tal finalidade, a utilização de recursos oriundos da cobrança de serviços a pessoa física ou jurídica, bem como os decorrentes de repasse ou arrecadação compulsória, e o condicionamento da prestação ao recebimento de doações, contrapartidas ou equivalentes. Ressalte-se que a última vedação referida se restringe ao condicionamento da prestação, não atingindo doações eventualmente recebidas que serão utilizadas futuramente em atividade gratuita de promoção de saúde, sem caráter de contraprestação.

Para fins de dedução na apuração do lucro real da pessoa jurídica doadora, não é admitida remuneração decorrente de vinculação ao SUS ou ao SUAS para os entes promotores de saúde e de assistência social beneficiários dos valores doados.

A doação à organização da sociedade civil que mantiver contratos ou for remunerada por planos de saúde, bem como diretamente por seus clientes, em qualquer proporção, não é dedutível na apuração do lucro real do doador.

**Dispositivos legais:** Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, §2º, inciso III; Lei nº 9.790, de 1999, art. 3º.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

RESULTADO AJUSTADO. DOAÇÕES. PROMOÇÃO GRATUITA DE SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA SOCIAL E DE SAÚDE. DEDUTIBILIDADE.

A expressão “serviços gratuitos”, contida no art. 13, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995, no que tange à promoção de assistência social referida no art. 3º, inciso I, da Lei nº 9.790, de 1999, alcança somente as entidades que, além de prestarem algum dos serviços discriminados no art. 3º da Lei nº 8.742, de 1993, não condicionem sua prestação ao recebimento de doação, contrapartida ou equivalente. A vedação referida se restringe ao condicionamento da prestação a recebimentos prévios ou concomitantes, não atingindo doações eventualmente recebidas que serão utilizadas futuramente em atividade gratuita de promoção de assistência social, sem caráter de contraprestação.

A expressão “promoção gratuita da saúde”, presente no art. 3º, inciso IV, da Lei nº 9.790, de 1999, implica prestação de serviços mediante os próprios recursos da organização social, sendo vedados, na consecução de tal finalidade, a utilização de recursos oriundos da cobrança de serviços a pessoa física ou jurídica, bem como os decorrentes de repasse ou arrecadação compulsória, e o condicionamento da prestação ao recebimento de doações, contrapartidas ou equivalentes. Ressalte-se que a última vedação referida se restringe ao condicionamento da prestação, não atingindo doações eventualmente recebidas que serão utilizadas futuramente em atividade gratuita de promoção de saúde, sem caráter de contraprestação.

Para fins de dedução na apuração da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica doadora, não é admitida remuneração decorrente de vinculação ao SUS ou ao SUAS para os entes promotores de saúde e de assistência social beneficiários dos valores doados.

A doação à organização da sociedade civil que mantiver contratos ou for remunerada por planos de saúde, bem como diretamente por seus clientes, em qualquer proporção, não é dedutível na apuração da base de cálculo da CSLL do doador.

**Dispositivos legais:** Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, §2º, inciso III; Lei nº 9.790, de 1999, art. 3º.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

INEFICÁCIA PARCIAL.

Questionamentos tendentes à operacionalização documental e contábil de doações não se conformam aos requisitos da consulta fiscal disciplinada na Instrução Normativa RFB nº 2.028, de 2021, sendo assim ineficazes, por configurarem peticionamento para prestação de assessoria jurídica e contábil-fiscal, nos termos do art. 27, inciso XIV, do referido ato.

**Dispositivos legais:** Decreto nº 70.235, arts. 46 e 52, inciso I; Lei nº 9.430, de 1996, art. 48, § 1º.

## RELATÓRIO

A consulente, devidamente qualificada e representada, declarando-se sujeita à sistemática do Lucro Real, apresenta consulta pertinente à legislação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – IR.

2. Afirma a pretensão de “realizar doações a associações civis sem fins econômicos, localizadas na mesma cidade de sua sede, que sejam portadoras de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (“CEBAS”)”, especialmente àquelas que tenham entre suas finalidades a promoção da assistência social e a promoção da saúde.

3. Informa possuir dúvida relativa à interpretação do art. 13, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, no que toca à necessidade de que a prestação de serviços seja gratuita, em benefício de empregados e dependentes da doadora ou da comunidade em que as donatárias atuem, texto que diz replicado no Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, art. 377, inciso II, do seu Anexo, e na Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, art. 28, § 1º, alínea “b”, item 3.

4. Indica a remissão feita no art. 13, § 2º, inciso III, alínea “c”, da Lei nº 9.249, de 1995, e no art. 377, inciso II, alínea “c”, do Anexo do Decreto nº 9.580, de 2018, ao art. 3º da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, o que implicaria obrigação de as donatárias, qualificadas como Organizações da Sociedade Civil, terem por finalidade a promoção gratuita da saúde.

5. Desse modo, noticia dúvidas quanto à extensão de tal gratuidade, ou seja, se teria caráter total ou parcial.

6. Após detalhar a fundamentação legal da consulta, enumera os seguintes questionamentos, literalmente transcritos como segue:

“1) Como a Consulente deve interpretar as expressões “serviços gratuitos” e “promoção gratuita da saúde” contidas na legislação de regência (art. 13, § 2º, III, e “c”, da Lei nº 9.249/95; art. 377, II, do Decreto nº 9.580/2018; art. 28, § 1º, “b”, 3, da Instrução Normativa SRF nº 11/96; e, art. 3º, da Lei nº 9.790/99)?

2) Qual deve ser a extensão e amplitude da gratuidade dos serviços prestados pelas entidades/donatárias? Total ou parcial?

3) A gratuidade dos serviços prestados pela entidade/donatária, mencionada na legislação tributária, refere-se apenas quando são estes prestados em benefício dos empregados da pessoa jurídica doadora ou, também, quando realizados em benefício da comunidade onde atua a donatária?

4) O fato de a entidade/donatária ser remunerada em razão da prestação de serviços médico-hospitalares, conforme a Tabela do SUS, impede a dedução das doações que a pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real, na apuração do Imposto de Renda, realizar em favor de organizações da sociedade civil?

5) O fato de a entidade/donatária manter contratos e ser remunerada por empresas de planos de saúde para atendimento de pacientes que lhes são cliente, ou até mesmo o atendimento de pequeno percentual de pacientes particulares, impede a dedução das doações que a pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real, na apuração do Imposto de Renda, realizar em favor de organizações da sociedade civil?

6) Quais os requisitos e procedimentos contábeis para a operacionalização da doação realizada com fundamento no art. 13, § 2º, III, da Lei nº 9.249/95; art. 377, II, do Decreto nº 9.580/2018; e, art. 28, § 1º, “b”, 3, da Instrução Normativa SRF nº 11/96?”

## FUNDAMENTOS

7. O processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. No âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria está normatizada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

8. Cumpre alertar que o processo de consulta se destina à elucidação quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária, diante de dúvida quanto à sua aplicação a fato concreto. Não se destina, portanto, a atestar ou convalidar os atos praticados, nem quaisquer das afirmativas da consulente, pois isso implicaria análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.

9. O primeiro questionamento da consulente diz respeito à extensão das expressões “serviços gratuitos” e “promoção gratuita da saúde” no contexto das disposições que tratam da dedutibilidade na apuração do IR, quando de doações realizadas a organizações da sociedade civil.

Observa-se, entretanto, que essa questão guarda relação com os questionamentos de número 2 a 5, visto que a definição da atividade exercida pela donatária lhes serve de contexto.

10. Dessa forma, para as respostas aos questionamentos, verifica-se a necessidade de evidenciarmos alguns pontos da legislação incidente, objetivando o esclarecimento da dúvida em tela.

11. Assim dispõe o art. 13, §2º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995:

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

(...)

§ 2º Poderão ser deduzidas as seguintes doações:

(...)

III - as doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, **efetuadas a entidades civis**, legalmente constituídas no Brasil, **sem fins lucrativos**, que prestem **serviços gratuitos em benefício** de empregados da pessoa jurídica doadora, e respectivos dependentes, **ou em benefício da comunidade onde atuem**, observadas as seguintes regras:

a) as doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta corrente bancária diretamente em nome da entidade beneficiária;

b) a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que esta **se compromete a aplicar integralmente os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais**, com identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento, e **a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto**;

c) a entidade beneficiária deverá **ser organização da sociedade civil**, conforme a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, desde **que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999**, independentemente de certificação. (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)

(grifos nossos)

12. A Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, também dispõe acerca dessa matéria, nos seguintes termos:

Art. 59. **Poderão, também, ser beneficiárias de doações, nos termos e condições estabelecidos pelo inciso III do § 2º do art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995, as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999.**

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se em relação às doações efetuadas a partir do ano-calendário de 2001.

§ 2º Às entidades referidas neste artigo não se aplica a exigência estabelecida na Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, § 2º, inciso III, alínea "c".

**Art. 60. A dedutibilidade das doações a que se referem o inciso III do § 2º do art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995, e o art. 59 fica condicionada a que a entidade beneficiária tenha sua condição de utilidade pública ou de OSCIP renovada anualmente pelo órgão competente da União, mediante ato formal.**

§ 1º A renovação de que trata o caput:

I - somente será concedida a entidade que comprove, perante o órgão competente da União, haver cumprido, no ano-calendário anterior ao pedido, todas as exigências e condições estabelecidas;

II - produzirá efeitos para o ano-calendário subsequente ao de sua formalização.

§ 2º Os atos de reconhecimento emitidos até 31 de dezembro de 2000 produzirão efeitos em relação às doações recebidas até 31 de dezembro de 2001.

§ 3º Os órgãos competentes da União expedirão, no âmbito de suas respectivas competências, os atos necessários à renovação referida neste artigo.

(grifos nossos)

13. Como se pode observar, tanto a Lei nº 9.249, de 1995, quanto a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, determinam que sejam obedecidas as normas estabelecidas na Lei nº 9.790, de 1999, que assim dispõe:

Art. 2º Não são passíveis de qualificação como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, ainda que se dediquem de qualquer forma às atividades descritas no art. 3º desta Lei:

(...)

VII - as instituições hospitalares privadas não gratuitas e suas mantenedoras;

(...)

Art. 3º A qualificação instituída por esta Lei, observado em qualquer caso, o princípio da universalização dos serviços, no respectivo âmbito de atuação das Organizações, será conferida às **pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujos objetivos sociais tenham pelo menos uma das seguintes finalidades:**

I - **promoção da assistência social;**

(...)

IV - **promoção gratuita da saúde, observando-se a forma complementar de participação das organizações de que trata esta Lei;**

(...)

Parágrafo único. Para os fins deste artigo, a dedicação às atividades nele previstas configura-se mediante a execução direta de projetos, programas, planos de ações correlatas, por meio da doação de recursos físicos, humanos e financeiros, ou ainda pela prestação de serviços

intermediários de apoio a outras organizações sem fins lucrativos e a órgãos do setor público que atuem em áreas afins.

(...)

Art. 16. É vedada às entidades qualificadas como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público a participação em campanhas de interesse político-partidário ou eleitorais, sob quaisquer meios ou formas.

(grifos nossos)

14. Constata-se, adicionalmente, que o Decreto nº 3.100, de 30 de junho de 1999, que regulamenta a Lei nº 9.790, de 1999, esclarece alguns dos seus conceitos da seguinte forma:

Art. 6º Para fins do art. 3º da Lei nº 9.790, de 1999, **entende-se:**

I - como **Assistência Social, o desenvolvimento das atividades previstas no art. 3º da Lei Orgânica da Assistência Social.**

II - por **promoção gratuita da saúde e educação, a prestação** destes serviços realizada pela Organização da Sociedade Civil de Interesse Público **mediante financiamento com seus próprios recursos.**

§ 1º **Não são considerados recursos próprios aqueles gerados pela cobrança de serviços de qualquer pessoa física ou jurídica, ou obtidos em virtude de repasse ou arrecadação compulsória.**

§ 2º **O condicionamento da prestação de serviço ao recebimento de doação, contrapartida ou equivalente não pode ser considerado como promoção gratuita do serviço.**

(grifos nossos)

15. Por sua vez, a Lei Orgânica de Assistência Social – LOAS, Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, referida no inciso I do art. 6º do Decreto nº 3.100, de 1999, assim reza, em seu art. 3º:

Art. 3º Consideram-se entidades e organizações de assistência social aquelas sem fins lucrativos que, isolada ou cumulativamente, prestam atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos por esta Lei, bem como as que atuam na defesa e garantia de direitos. (Redação dada pela Lei nº 12.435, de 2011)

§ 1º **São de atendimento** aquelas entidades que, **de forma continuada, permanente e planejada, prestam serviços, executam programas ou projetos e concedem benefícios** de prestação social básica ou especial, dirigidos às **famílias e indivíduos em situações de vulnerabilidade ou risco social e pessoal**, nos termos desta Lei, e respeitadas as deliberações do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), de que tratam os incisos I e II do art. 18. (Incluído pela Lei nº 12.435, de 2011)

§ 2º **São de assessoramento** aquelas que, **de forma continuada, permanente e planejada, prestam serviços e executam programas ou projetos voltados prioritariamente para o fortalecimento dos movimentos sociais e das organizações de usuários, formação e capacitação de lideranças, dirigidos ao público da política de assistência social**, nos termos

desta Lei, e respeitadas as deliberações do CNAS, de que tratam os incisos I e II do art. 18. (Incluído pela Lei nº 12.435, de 2011)

§ 3º **São de defesa e garantia de direitos** aquelas que, de forma **continuada, permanente e planejada, prestam serviços e executam programas e projetos voltados prioritariamente para a defesa e efetivação dos direitos socioassistenciais, construção de novos direitos, promoção da cidadania, enfrentamento das desigualdades sociais, articulação com órgãos públicos de defesa de direitos**, dirigidos ao público da política de assistência social, nos termos desta Lei, e respeitadas as deliberações do CNAS, de que tratam os incisos I e II do art. 18. (Incluído pela Lei nº 12.435, de 2011)

(grifos nossos)

16. Verifica-se, finalmente, que a Lei nº 13.019, de 2014, trata do tema, sob a ótica do beneficiário, em seus arts. 2º, 84-B e 84-C:

Art. 2º Para os fins desta Lei, considera-se:

I - organização da sociedade civil: (Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015)

a) entidade privada sem fins lucrativos que não distribua entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados, doadores ou terceiros eventuais resultados, sobras, excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, isenções de qualquer natureza, participações ou parcelas do seu patrimônio, **auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aplique integralmente na consecução do respectivo objeto social**, de forma imediata ou por meio da constituição de fundo patrimonial ou fundo de reserva; (Incluído pela Lei nº 13.204, de 2015)

(...)

Art. 84-B. As organizações da sociedade civil farão jus aos seguintes benefícios, independentemente de certificação: (Incluído pela Lei nº 13.204, de 2015)

I - **receber doações de empresas, até o limite de 2% (dois por cento) de sua receita bruta; (Incluído pela Lei nº 13.204, de 2015)**

(...)

Art. 84-C. Os benefícios previstos no art. 84-B serão conferidos às organizações da sociedade civil que apresentem **entre seus objetivos sociais pelo menos uma das seguintes finalidades:** (Incluído pela Lei nº 13.204, de 2015)

I - **promoção da assistência social;** (Incluído pela Lei nº 13.204, de 2015)

(...)

IV - **promoção da saúde;** (Incluído pela Lei nº 13.204, de 2015)

(...)

Parágrafo único. É vedada às entidades beneficiadas na forma do art. 84-B a participação em campanhas de interesse político-partidário ou eleitorais, sob quaisquer meios ou formas. (Incluído pela Lei nº 13.204, de 2015)

(grifos nossos)

17. Do exposto, nota-se similaridade entre a Lei nº 9.249, de 1995, e a Lei nº 13.019, de 2014, no que toca à hipótese consultada. Por um lado, autorizou-se a dedução, até o limite de 2% (dois pontos percentuais) do lucro operacional, de determinadas doações realizadas por pessoas jurídicas sujeitas à apuração do Lucro Real e da base de cálculo ajustada da CSLL; por outro, foi permitido que as sociedades civis que possuam entre seus objetivos sociais as atividades listadas no art. 84-C da Lei nº 13.019, de 2014, recebam doações, limitadas a 2% (dois por cento) de sua receita bruta.

18. Isto posto, pode-se constatar que as doações permitidas para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL são aquelas efetuadas a entidade beneficiária qualificada como:

a) organização da sociedade civil, conforme disposto na Lei nº 13.019, de 2014, desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790, de 1999, independentemente de certificação (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, § 2º, inciso III, alínea “c”); ou

b) Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - Oscip qualificadas de acordo com as normas estabelecidas na Lei nº 9.790, de 1999 (MP nº 2.158-35, de 2001, art. 59, caput).

19. Nesse ponto, é importante ressaltar que em ambas as hipóteses deve-se cumprir os requisitos previstos no art. 3º da Lei nº 9.790, de 1999.

20. Neste sentido, quanto à prestação gratuita de serviços exercidos pela donatária, observa-se inexistir distinção, na Lei nº 9.249, de 1995, entre promoção de saúde e assistência social, pelo que tal condição é aplicável a ambas as hipóteses, como fator condicionante da dedutibilidade por parte do doador.

21. Verifica-se, outrossim, que a legislação de regência (art. 6º do Decreto nº 3.100, de 1999) determina ser a promoção da assistência social o desenvolvimento das atividades decorrentes de uma das três modalidades descritas no art. 3º da LOAS.

22. Deve-se lembrar, ainda, que o Decreto nº 3.100, de 1999, possui regras específicas que detalham conceitos trazidos pelo art. 3º da Lei nº 9.790, de 1999. Tais regras referem-se especificamente à prestação de serviços de assistência social e à promoção gratuita de saúde.

23. Consequentemente, uma vez que as regras estabelecidas no art. 6º do Decreto nº 3.100, de 1999, são direcionadas precisamente à interpretação do art. 3º da Lei nº 9.790, de 1999, é forçoso concluir que a remissão contida no art. 13, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995, ao mesmo dispositivo legal atrai a aplicação das referidas disposições do decreto ao caso em tela.

24. Aduz-se, pela leitura do referido Decreto, que a promoção gratuita da saúde deve ser prestada com os próprios recursos da organização social, sendo vedada, na consecução de tal finalidade, a utilização de recursos oriundos da cobrança de serviços a pessoa física ou jurídica, bem

como os decorrentes de repasse ou arrecadação compulsória. Tampouco é autorizado à organização social vincular a prestação gratuita de serviços de saúde ao recebimento de doações, contrapartidas ou equivalentes (não implicando dizer que as doações não possam ser utilizadas com tal finalidade, apenas que tal prestação não deve ter o recebimento, prévio ou concomitante, de doações ou contrapartidas como pressuposto).

25. Deduz-se, simultaneamente, que os serviços de assistência social somente poderão ser considerados gratuitos caso a prestação em tela não esteja condicionada ao recebimento de doação ou contrapartida, valendo novamente ressaltar que a vedação se restringe à hipótese de condicionamento prévio ou concomitante da prestação a tais recebimentos.

26. Colhe-se, portanto, que, para os fins do disposto no art. 13, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995, as atividades dos entes beneficiários, prestadores de serviços de assistência social e de saúde, devem ser gratuitas, em sua totalidade, tanto nos termos do art. 3º, inciso IV, da citada Lei nº 9.790, de 1999, quanto em face do art. 6º do Decreto nº 3.100, de 1999. Responde-se, deste modo, ao **questionamento de nº 1**, bem como, por extensão, ao **questionamento de nº 2**.

27. Lado outro, não havendo distinção estabelecida em ato normativo, responde-se ao **questionamento de nº 3** no sentido de que a gratuidade dos serviços prestados se refere àqueles que têm os empregados por beneficiários bem como aos realizados em benefício da comunidade

28. Quanto ao **questionamento de nº 4**, relativo à possibilidade de ente remunerado conforme a tabela do SUS ser beneficiário de doação passível de dedução na apuração do lucro real e da CSLL do doador, nos termos do art. 13, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995, deve-se entender que a vedação contida no art. 6º do Decreto nº 3.100, de 1999, relacionada à cobrança de serviços de pessoa física ou jurídica, abrange também os serviços remunerados por vínculo com o Sistema Único de Saúde - SUS (paralelamente, por força da vedação à contrapartida, vale o mesmo para a remuneração de serviços assistenciais por vinculação ao Sistema Único de Assistência Social - SUAS, se houver), ao passo que a vedação relativa ao recebimento de repasse ou de arrecadação compulsória por parte dos prestadores de serviços de saúde gratuitos inclui os convênios e contratos de repasse celebrados com o Poder Público.

29. No mesmo sentido, em resposta ao **questionamento de nº 5**, descabe a condição de ente passível de recebimento de doação dedutível na apuração do lucro real e da CSLL àqueles entes remunerados por plano de saúde, assim como àqueles que realizem atendimento particular remunerado pelo cliente.

30. Por derradeiro, observa-se que a **questão de nº 6** não preenche os requisitos de admissibilidade da consulta fiscal, sofrendo a incidência do art. 27, inciso XIV, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, a seguir transcrito:

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

XIV - com o objetivo de obter a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB.

(...)

## CONCLUSÃO

31. Do exposto, conclui-se que:

31.1 A expressão “serviços gratuitos”, contida no art. 13, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995, no que tange à promoção de assistência social referida no art. 3º, inciso I, da Lei nº 9.790, de 1999, abrange apenas as entidades que, além de prestarem algum dos serviços discriminados no art. 3º da Lei nº 8.742, de 1993, não condicionem sua prestação ao recebimento de doação, contrapartida ou equivalente. Ressalte-se que a vedação referida se restringe ao condicionamento da prestação, sem óbice a que doações eventualmente recebidas sejam futuramente utilizadas na atividade gratuita. Desse modo, o ente beneficiário da doação promotor de assistência social deve prestá-la gratuitamente, isto é, sem exigência de contrapartida condicionante.

31.2 A expressão “promoção gratuita da saúde”, presente no art. 3º, inciso IV, da Lei nº 9.790, de 1999, implica prestação de serviços mediante os próprios recursos da organização social, sendo vedados, na consecução de tal finalidade, a utilização de recursos oriundos da cobrança de serviços a pessoa física ou jurídica, bem como os decorrentes de repasse ou arrecadação compulsória, e o condicionamento da prestação ao recebimento de doações, contrapartidas ou equivalentes. A última vedação referida se restringe ao condicionamento da prestação, não obstante o emprego das doações eventualmente recebidas em atividade gratuita futura.

31.3 Para fins de dedução na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica doadora, não é admitida remuneração decorrente de vinculação ao SUS ou ao SUAS para os entes promotores de saúde e de assistência social beneficiários dos valores doados.

31.4 Seguindo os fundamentos anteriormente expostos, tem-se ainda que a doação a organização da sociedade civil que mantiver contratos ou for remunerada por planos de saúde, bem como diretamente por seus clientes, em qualquer proporção, não é dedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL do doador.

31.5 Finalmente, questionamentos tendentes a operacionalizar doações, documental e contabilmente, não se conformam aos requisitos da consulta fiscal disciplinada na Instrução Normativa RFB nº 2.028, de 2021, sendo ineficazes por configurarem petição para prestação de assessoria jurídica e contábil-fiscal, nos termos do art. 27, inciso XIV, do referido ato.

Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

*Assinatura digital*

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da SRRF04/Disit

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit.

*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 2021. Dê-se ciência à interessada.

*Assinatura digital*

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