



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA

64 – COSIT

DATA

27 de março de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

INTERPRETAÇÃO LITERAL DE NORMA ISENTANTE. DESCABIMENTO DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. REQUISITO MATERIAL. ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. VEDAÇÃO À APROPRIAÇÃO PARTICULAR DO SUPERÁVIT DESTA PELOS SÓCIOS FUNDADORES, A QUALQUER TÍTULO, E AO “ANIMUS DISTRIBUENDI”.

Para fins de manutenção da isenção prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, as associações civis sem fins lucrativos não poderão destinar, a nenhum título, eventual superávit a seus sócios fundadores, ainda que organizados sob a forma de entidade sem fins lucrativos, mesmo que os citados recursos sejam aplicados por estes na realização dos seus próprios objetivos estatutários, visto que a apropriação particular dos resultados positivos e a intenção de fazê-lo (“animus distribuendi”) são incompatíveis com a natureza jurídica da associação, sob pena de perda da isenção.

Dispositivos legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111, inciso II; Lei nº 9.532, de 1997, arts. 12 e 15; Decreto nº 9.580, de 2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda), arts. 181, § 2º, e 184, § 2º; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 10, § 2º, e 13, § 3º.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

INTERPRETAÇÃO LITERAL DE NORMA ISENTANTE. DESCABIMENTO DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. REQUISITO MATERIAL. ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. VEDAÇÃO À APROPRIAÇÃO PARTICULAR DO SUPERÁVIT DESTA PELOS SÓCIOS FUNDADORES, A QUALQUER TÍTULO, E AO “ANIMUS DISTRIBUENDI”.

Para fins de manutenção da isenção prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, as associações civis sem fins lucrativos não poderão destinar, a nenhum título, eventual superávit a seus sócios fundadores, ainda que organizados sob a forma de entidade sem fins lucrativos, mesmo que os

citados recursos sejam aplicados por estes na realização dos seus próprios objetivos estatutários, visto que a apropriação particular dos resultados positivos e a intenção de fazê-lo (“animus distribuendi”) são incompatíveis com a natureza jurídica da associação, sob pena de perda da isenção.

Dispositivos legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111, inciso II; Lei nº 9.532, de 1997, arts. 12 e 15; Decreto nº 9.580, de 2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda), arts. 181, § 2º, e 184, § 2º; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 10, § 2º, e 13, § 3º.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta interposta pela pessoa jurídica em epígrafe, atravessada às fls. 6-8. Afirma, inicialmente, ter sido criada para atender aos requisitos exigidos pela Junta Comercial, nos termos de convênio firmado entre esta e as entidades fundadoras da peticionante, em cumprimento ao art. 1º da Instrução Normativa nº 71, de 28 de dezembro de 1998, do Departamento Nacional de Registro do Comércio.

2. Ressalta que todos os preços de serviços e correspondentes taxas são fixados pelo referido convênio, isto é, estabelecidos pela Junta Comercial.

3. Salaria que, como resultado do desempenho das atividades previstas no art. 4º, incisos I e II, do seu estatuto (fls. 9-18), vem apresentando superávit, e, como não exerce decisão sobre os preços praticados dos serviços que presta, este tem-se mantido sem perspectivas de redução, senão pelo investimento do numerário, de conformidade com o que define seu estatuto.

4. Alega ser formada por quatro entidades sem fins econômicos, das quais duas são associações e dois, sindicatos classistas.

5. Frisa que o art. 4º, inciso IV, de seu ato constitutivo prevê, como um de seus objetivos, ajudar, de todas as formas, os seus associados para que estes possam atingir as finalidades constantes de seus respectivos estatutos, e que o art. 8º, inciso III, dispõe que, entre os direitos dos seus associados, encontra-se o de receber ajuda da consultante sob todos os títulos, visando alcançar seus objetivos e finalidades estatutários.

6. Acentua que todas as suas receitas e as de seus associados cumprem integralmente os requisitos estipulados para o gozo da isenção prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

7. Articula que a questão que se apresenta é sobre a manutenção ou não da isenção no caso de eventual repasse do superávit da consultante para seus associados, para fins de aplicação por estes nos seus objetivos estatutários individuais.

8. Colaciona o art. 12, §§ 2º, alínea “b”, e 3º, e o art. 15, § 3º, da aludida Lei nº 9.532, de 1997, e interroga se o repasse do superávit apurado pela consultante a suas associadas

fundadoras, pessoas jurídicas sem fins lucrativos, para fins de aplicação nos objetivos estatutários destas, estaria de acordo com a legislação citada, para efeito de manutenção da isenção em apreço.

9. Ao final, presta as declarações exigidas pelo art. 14, incisos I a III, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

FUNDAMENTOS

10. De início, cumpre proferir o exame positivo de admissibilidade deste feito, visto estarem preenchidos os requisitos legais para tanto.

11. Assim preconiza a indigitada 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.

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

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

[...]

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

[...]

§ 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)

[...]

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.

[...]

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

(os grifos não constam do original)

12. Recorde-se que, de acordo com informações constantes em sua página na rede mundial de computadores, o Supremo Tribunal Federal julgou parcialmente procedente, em 12 de abril de 2018, a Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 1.802/DF, pelo que declarou inconstitucionais a alínea “f” do § 2º do art. 12; o **caput** do art. 13; o art. 14, bem como o art. 12, § 1º, todos da mencionada Lei nº 9.532, de 1997.

13. Importa assinalar que a matéria em questão também é abordada nos arts. 181, § 2º, e 184, § 2º, do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda) e nos arts. 10, § 2º, e 13, § 3º, da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017.

14. À vista da legislação acima colacionada, depreende-se que a fruição da isenção tributária em apreço pelas associações civis sem fins lucrativos depende, inclusive, do atendimento do *requisito material* estampado no § 3º do art. 12 do diploma legal em discussão.

15. Saliente-se que o Código Tributário Nacional, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, no seu art. 111, inciso II, exige a interpretação literal de preceitos relativos a isenção, revelando-se, destarte, interditada a interpretação analógica ou extensiva destes.

16. Neste sentido, observa-se que é lícito o reinvestimento, na própria entidade isenta, dos resultados econômicos positivos por ela obtidos. Portanto, como adverte a doutrina, não pode haver a distribuição do superávit, a qualquer título, aos sócios fundadores da entidade, é dizer, não pode haver apropriação particular dos resultados positivos eventualmente apurados pela instituição, nem mesmo o **animus distribuendi**, visto serem incompatíveis com a natureza jurídica da associação, sob pena de perda da isenção.

CONCLUSÃO

17. Diante do exposto, conclui-se que, para efeito de manutenção da isenção prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, as associações civis sem fins lucrativos não poderão destinar, a nenhum título, eventual superávit a seus sócios fundadores, ainda que organizados sob a forma de entidade sem fins lucrativos, não obstante sejam os citados recursos aplicados por estes nos seus próprios objetivos estatutários, visto que a apropriação particular dos resultados positivos e a intenção de fazê-lo (**animus distribuendi**) são incompatíveis com a natureza jurídica da associação, sob pena de perda da isenção.

É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinatura digital

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

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

Assinatura digital
FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit04

De acordo. Ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, 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 2021. Dê-se ciência à consulente.

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