

# **Fundações de apoio**

## **Aspectos Tributários**

### **(painel VI)**

Seminário Marco Legal de Ciência, Tecnologia e Inovação

Curitiba-PR, 21/06/2022

Marco Antonio Ferreira Possetti (Receita Federal)  
marco.possetti@rfb.gov.br

# Distinção: **Imunidade** x **Isenção**

- **Imunidade**: Constituição (CF) não permite que seja criado tributo sobre determinado fato, objeto ou pessoa. Prevista na CF, podendo haver regulamentação em lei.

Ex. Impostos sobre patrimônio, renda e serviços das autarquias e **fundações públicas** e das entidades de educação e assistência social, sem fins lucrativos (atendidos requisitos legais).

- **Isenção**: CF permite (há competência - não há imunidade) e o legislador por razões de política fiscal não exige o tributo sobre determinado fato, objeto ou pessoa.

Ex. IRPJ e CSLL das **instituições de caráter cultural e científico**, cf. art. 15 da Lei 9.532/1997, atendidos os requisitos do art. 12.

# Lei 8.958/1994 - Fundações de apoio

- Art. 1º As Instituições Federais de Ensino Superior - **IFES** e as demais Instituições Científicas e Tecnológicas - **ICTs**, de que trata a [Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004](#), poderão celebrar convênios e contratos, nos termos do [inciso XIII do caput do art. 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993](#), por prazo determinado, com **fundações instituídas com a finalidade de apoiar** projetos de ensino, pesquisa, extensão, desenvolvimento institucional, científico e tecnológico e estímulo à inovação, inclusive na gestão administrativa e financeira necessária à execução desses projetos.

# Lei 13.800/2019

Art. 2º Para fins do disposto nesta Lei, consideram-se:

- I - instituição apoiada: instituição pública ou privada sem fins lucrativos e os órgãos a ela vinculados dedicados à consecução de finalidades de interesse público e beneficiários de programas, projetos ou atividades financiados com recursos de fundo patrimonial;
- II - **organização gestora de fundo patrimonial**: instituição privada sem fins lucrativos instituída na forma de associação ou de fundação privada com o intuito de atuar exclusivamente para um fundo na **captação e na gestão das doações** oriundas de pessoas físicas e jurídicas e do **patrimônio constituído**;
- III - organização executora: instituição sem fins lucrativos ou organização internacional reconhecida e representada no País, que atua em parceria com instituições apoiadas e que é responsável pela execução dos programas, dos projetos e de demais finalidades de interesse público;
- IV - **fundo patrimonial**: conjunto de ativos de natureza privada instituído, gerido e administrado pela organização gestora de fundo patrimonial com o intuito de constituir fonte de recursos de longo prazo, a partir da **preservação do principal e da aplicação de seus rendimentos**;
- (...)

Parágrafo único. As **fundações de apoio** credenciadas na forma da [Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994](#), equiparam-se às organizações gestoras definidas no inciso II do caput deste artigo, **podendo realizar a gestão dos fundos patrimoniais instituídos por esta Lei**, desde que as doações sejam geridas e destinadas em conformidade com esta Lei.

# Solução de Consulta Cosit 178/2021

- ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO **ORGANIZAÇÕES GESTORAS DE FUNDOS PATRIMONIAIS. INAPLICABILIDADE DAS IMUNIDADES**. ART. 150, VI, C. SUBJETIVIDADE. **ENTIDADE QUE NÃO SE CONFUNDE COM A INSTITUIÇÃO APOIADA**. IMUNIDADE DOS IMPOSTOS QUANTO AO PATRIMÔNIO, RENDA OU SERVIÇOS RELACIONADOS A FINALIDADES ESSENCIAIS DA PRÓPRIA ENTIDADE IMUNIZADA. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ISONOMIA.
- As organizações gestoras do fundo patrimonial são pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos que terão o intuito de gerir patrimônio para constituírem recursos de longo prazo para apoiar instituições. As instituições apoiadas e as organizações gestoras de fundos patrimoniais são pessoas jurídicas distintas, cada qual com seu respectivo tratamento tributário. As imunidades do art. 150, VI, “c” da CF/88 são atreladas ao sujeito passivo, e limitam o poder de tributar quanto aos impostos, as rendas patrimônios e serviços desses contribuintes apenas naquilo que for relacionado às suas finalidades essenciais.

# Isenção IRPJ/CSLL – art. 15 da Lei nº 9.532/1997

- 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.**
- **Não estão abrangidos** pela isenção os **rendimentos em aplicações financeiras.**
- Requisitos (art. 12):
  - a) **NÃO REMUNERAR** DIRIGENTES, SALVO EXCEÇÕES LEGAIS (slides a seguir)
  - b) **APLICAÇÃO DOS RECURSOS** NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DOS OBJETIVOS SOCIAIS;
  - c) **ESCRITURAÇÃO COMPLETA** DE RECEITAS E DESPESAS, CONSERVANDO DOCUMENTOS POR 5 ANOS;

# Remuneração permitida

- aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício (CLT)
- aos dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% do teto salarial dos servidores federais .
- Limitado também ao valor praticado pelo mercado na região
- Não há impedimento à remuneração da pessoa do dirigente estatutário que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho

# Dirigentes estatutários remunerados

- nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3º (terceiro) grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição
- 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.



# Solução de Consulta Cosit 50/2019 - remuneração

- ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS. ISENÇÃO. **REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES**. Associação sem fins lucrativos, para ter direito à isenção do IRPJ prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, deve atender a todos os requisitos legais que condicionam o benefício, inclusive a limitação à remuneração dos dirigentes pelos serviços prestados, de que trata o art. 12, § 2º, “a”, da Lei nº 9.532, de 1997. Assim, para gozo do benefício, a entidade só pode remunerar seus dirigentes dentro dos **limites estabelecidos** nos §§ 4º a 6º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997. Dispositivos Legais: Lei nº 9.532, de 1997, arts. 12, § 2º, “a”, e §§ 4º a 6º, e art. 15 §§ 1º e 3º.

# Solução de Consulta Cosit 213/2021 - remuneração

- Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ ISENÇÃO. REQUISITO. **FUNDAÇÃO DE APOIO. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTE.** CONCESSÃO DE BOLSA A PROFESSOR UNIVERSITÁRIO DIRIGENTE DA FUNDAÇÃO. Na hipótese de professor de instituição federal de ensino superior receber bolsa de fundação de apoio da qual é dirigente, a não remuneração de dirigentes como requisito a que se refere o art. 15, § 3º, da Lei nº 9.532, de 1997, e de que trata o art. 12, § 2º, “a”, da mesma lei, resta caracterizada se, cumulativamente, **inexiste desvio de finalidade na concessão da bolsa e a bolsa em questão seja concedida nos termos do art. 9º, § 4º, da Lei nº 10.973, de 2004**

# Solução de Consulta Cosit 121/2021 – aplicação dos recursos

- ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ ORGANIZAÇÃO DA SOCIEDADE CIVIL. IMUNIDADE E ISENÇÃO.  
**PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA.** VEDAÇÃO. A aquisição de participação societária por parte das organizações sociais qualificadas a gozar de imunidade e **isenção** tributárias, afasta o direito ao gozo das benesses fiscais por contrariedade ao requisito de que todas as rendas, recursos e eventual superávit sejam aplicados integralmente na manutenção dos seus objetivos, que devem ser a **prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação, sem fins lucrativos, e não a participação em sociedade empresária**, que possui inerente fim lucrativo.

# Isenção – Rendas alcançadas

## PN Cosit 162-1974 - exemplos

- Instituições filantrópicas que mantêm creche, com serviços cobrados a uma parte dos usuários e atendimento gratuito aos demais mantida a igualdade de tratamento
- Sociedade religiosa que mantém anexo ao Templo, livraria para a venda de livros religiosos , didáticos , discos com temas religiosos e artigos de papelaria, visando a divulgação do Evangelho
- Exploração de bar ou restaurante por entidades recreativas ou esportivas, eis que proporciona melhores condições do desfrute e utilização das dependências da organização, integrando-se, pois, nos seus objetivos.

# SC Cosit 218/2021

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ  
ENTIDADE ISENTA. **ALUGUEL DE IMÓVEL.**

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

# Solução de Consulta Cosit 132/2020 – atividade econômica - concorrência

- ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ  
ISENÇÃO. FUNDAÇÃO. ATIVIDADE ECONÔMICA. PRÁTICA.  
INAPLICABILIDADE. **A fundação que comercializa adubos**, concorrendo com organizações que não gozam de isenção do IRPJ, não é isenta desse tributo. Dispositivos Legais: art. 150, VI, “b” e “c”, da CF, de 1988; arts. 184 e 192 do RIR/2018, aprovado pelo art. 1º do Decreto nº 9.580, de 2018; e Parecer Normativo CST nº 162, de 1974.

# **Isenção Cofins – art. 14,X da MP nº 2.158/2001 c/c art. 13.**

## **Receitas de atividades próprias**

III - instituições de educação e de assistência social imunes a impostos

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, isentas do IRPJ/CSLL

- As ISENTAS da Cofins recolhem o PIS na modalidade FOLHA.

# Isenção Cofins – atividades próprias e derivadas destas

IN RFB 1.911/2019 - art. 23, §§ 1º e 2º:

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.

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



# Solução de Consulta Cosit 40/2018

- ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO. APLICAÇÕES FINANCEIRAS. INCIDÊNCIA. A Cofins apurada de forma não cumulativa incide sobre as receitas que as fundações de direito privado auferem em decorrência de suas **aplicações financeiras**, não se lhes aplicando a isenção prevista na Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, X, c/c art. 13, VIII. Desde 1º de janeiro de 2015, deve-se utilizar a alíquota de 4% (quatro por cento) na apuração não cumulativa da Cofins incidente sobre as receitas antes mencionadas.

Bolsas de estudo e de  
pesquisa: doação x  
remuneração

# REGULAMENTO IR - 2018

- Art. 35. São isentos ou não tributáveis:
- VII - os seguintes rendimentos diversos:
  - a) as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador nem importem contraprestação de serviços ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 26](#));

# Solução de Consulta Cosit 523/2017

- BOLSA DE PESQUISA. TRIBUTAÇÃO. INCIDÊNCIA. As bolsas de pesquisa pagas por fundação de direito privado, sem finalidade lucrativa, concedidas em desacordo com a Lei nº 8.958, de 1994, e do Decreto nº 7.423, de 2010, e com a nova redação do art. 9º da Lei nº 10.973, de 2004, integram a base de cálculo da contribuição previdenciária quando consubstanciarem contraprestação pelos serviços e os resultados do projeto reverterem-se economicamente em **benefício da empresa concedente ou de pessoa interposta.**

# Lei 10.973/2004

- Art. 9º É facultado à ICT celebrar acordos de parceria com instituições públicas e privadas para realização de atividades conjuntas de pesquisa científica e tecnológica e de desenvolvimento de tecnologia, produto, serviço ou processo. ([Redação pela Lei nº 13.243, de 2016](#))
- § 1º O servidor, o militar, o empregado da ICT pública e o aluno de curso técnico, de graduação ou de pós-graduação envolvidos na execução das atividades previstas no **caput** poderão receber **bolsa** de estímulo à inovação diretamente da ICT a que estejam vinculados, **de fundação de apoio** ou de agência de fomento. ([Redação pela Lei nº 13.243, de 2016](#))
- § 2º As partes deverão prever, em instrumento jurídico específico, a titularidade da propriedade intelectual e a participação nos resultados da exploração das **criações resultantes da parceria**, assegurando aos signatários o direito à exploração, ao licenciamento e à transferência de tecnologia, observado o disposto nos §§ 4º a 7º do art. 6º . ([Redação pela Lei nº 13.243, de 2016](#))
- § 3º A propriedade intelectual e a participação nos resultados referidas no § 2º serão asseguradas às partes contratantes, nos termos do contrato, podendo a ICT ceder ao parceiro privado a totalidade dos direitos de propriedade intelectual mediante compensação financeira ou não financeira, desde que economicamente mensurável. ([Redação pela Lei nº 13.243, de 2016](#))
- § 4º A bolsa concedida nos termos deste artigo caracteriza-se como **doação, não configura vínculo empregatício, não caracteriza contraprestação de serviços nem vantagem para o doador**, para efeitos do disposto no [art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995](#), e **não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária**, aplicando-se o disposto neste parágrafo a fato pretérito, como previsto no [inciso I do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966](#). ([Incluído pela Lei nº 13.243, de 2016](#))

# **Solução de Consulta Cosit 140/2021**

- ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF **FUNDAÇÃO DE APOIO DE INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR. BOLSA. TRIBUTAÇÃO. RETENÇÃO NA FONTE.**
- São tributáveis, e sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte, os rendimentos pagos a título de bolsa por Fundação de Apoio de Instituição Federal de Ensino Superior, com fundamento na Lei nº 8.958, de 20 de dezembro de 1994, **se do esforço do bolsista resultar vantagem econômica para a fundação.**