



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	43 – COSIT
DATA	20 de março de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

ISENÇÃO. ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS. ENTIDADES DESPORTIVAS. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS E GRATIFICAÇÃO NATALINA.

Os valores pagos a título de terço constitucional de férias e gratificação natalina aos diretores e dirigentes estatutários das associações civis sem fins lucrativos, componentes do Sistema Nacional do Desporto, não integram o valor do limite de remuneração de que tratam os §§ 2º, 'a', 4º, 5º e 6º, do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, que estabelecem requisitos para a fruição da isenção de IRPJ prevista no art. 15 da mesma Lei nº 9.532, de 1997.

O atendimento do requisito previsto no § 2º, 'a', do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, é condição necessária, mas não suficiente para que as entidades sem fins lucrativos componentes do Sistema Nacional do Desporto possam fruir da isenção de IRPJ prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 94, DE 16 DE JUNHO DE 2016.

Dispositivos Legais: CF, art. 7º, VIII e XVII; Lei nº 9.532, de 1997, arts. 12 e 15.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

ISENÇÃO. ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS. ENTIDADES DESPORTIVAS. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS E GRATIFICAÇÃO NATALINA.

Os valores pagos a título de terço constitucional de férias e gratificação natalina aos diretores e dirigentes estatutários das associações civis sem fins lucrativos, componentes do Sistema Nacional do Desporto, não integram o valor do limite de remuneração de que tratam os §§ 2º, 'a', 4º,

5º e 6º, do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, que estabelecem requisitos para a fruição da isenção de CSLL prevista no art. 15 da mesma Lei nº 9.532, de 1997.

O atendimento do requisito previsto no § 2º, 'a', do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, é condição necessária, mas não suficiente para que as entidades sem fins lucrativos componentes do Sistema Nacional do Desporto possam fruir da isenção de CSLL prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 94, DE 16 DE JUNHO DE 2016.

Dispositivos Legais: CF, art. 7º, VIII e XVII; Lei nº 9.532, de 1997, arts. 12 e 15.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

ISENÇÃO. ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS. ENTIDADES DESPORTIVAS. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS E GRATIFICAÇÃO NATALINA.

Os valores pagos a título de terço constitucional de férias e gratificação natalina aos diretores e dirigentes estatutários das associações civis sem fins lucrativos, componentes do Sistema Nacional do Desporto, não integram o valor do limite de remuneração de que tratam os §§ 2º, 'a', 4º, 5º e 6º, do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, que estabelecem requisitos para a fruição da isenção de Cofins prevista no art. 14, X, da MP nº 2.158-35, de 2001.

O atendimento do requisito previsto no § 2º, 'a', do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, é condição necessária, mas não suficiente para que as entidades sem fins lucrativos componentes do Sistema Nacional do Desporto possam fruir da isenção de Cofins prevista no art. 14, X, da MP nº 2.158-35, de 2001.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 94, DE 16 DE JUNHO DE 2016.

Dispositivos Legais: CF, art. 7º, VIII e XVII; MP nº 2.158-35, de 2001, art. 14, X, e art. 13, IV; Lei nº 9.532, de 1997, arts. 12 e 15.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

INCIDÊNCIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS. ENTIDADES DESPORTIVAS. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS E GRATIFICAÇÃO NATALINA.

Os valores pagos a título de terço constitucional de férias e gratificação natalina aos diretores e dirigentes estatutários das associações civis sem fins lucrativos, componentes do Sistema Nacional do Desporto, não integram o valor do limite de remuneração de que tratam os §§ 2º, 'a', 4º, 5º e 6º, do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, que estabelecem requisitos para a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários prevista no art. 13, IV, da MP nº 2.158-35, de 2001.

O atendimento do requisito previsto no § 2º, 'a', do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, é condição necessária, mas não suficiente para que as entidades sem fins lucrativos componentes do Sistema Nacional do Desporto sujeitem-se à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários prevista no art. 13, IV, da MP nº 2.158-35, de 2001.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 94, DE 16 DE JUNHO DE 2016.

Dispositivos Legais: CF, art. 7º, VIII e XVII; MP nº 2.158-35, de 2001, art. 13, IV; Lei nº 9.532, de 1997, arts. 12 e 15.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, disciplinada à época da consulta pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, e apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, que informa ser uma *associação civil que presta os serviços para os quais foi instituída e as coloca à disposição do grupo de pessoas a que se destinam sem finalidade lucrativa, sendo-lhe, portanto, aplicáveis regras de isenção fiscal quanto ao IRPJ, CSLL e COFINS; e de recolhimento diferenciado de PIS.*

2. A consulente afirma que *no que se refere ao IRPJ e a CSLL, a norma isentiva está veiculada no art. 15, §§ 1º e 2º, da Lei 9.532/97. Tratando-se da COFINS, a norma isentiva aplicável às entidades desportivas organizadas sob a forma de associação sem fins lucrativos, incidente exclusivamente sobre as receitas advindas das atividades próprias da entidade, está prevista no art. 14, inciso X, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.*

3. Acrescenta que *no que tange ao PIS, as pessoas jurídicas isentas (art. 15, da Lei nº 9.532/97) fazem jus ao recolhimento do tributo com base na folha de salários, à alíquota de 1% (um por cento), conforme previsto no art. 13, incisos III e IV, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.*

4. Alega que *nos termos da legislação vigente, é possível a remuneração dos diretores e dirigentes das associações civis isentas pelos serviços prestados, sem prejuízo dos benefícios fiscais aplicáveis à pessoa jurídica. Para tanto, devem ser atendidos os requisitos legais, mormente*

a limitação à remuneração dos diretores e dirigentes de que trata o art. 12, § 2º, "a", e §§ 4º a 6º, todos da Lei n. 9.532/1997.

5. Relata que a Receita Federal do Brasil, na Solução de Consulta COSIT n. 50/2019 e posteriormente na Solução de Consulta DISIT n. 3009/2020, firmou o entendimento que “a associação sem fins lucrativos, para ter direito à isenção do IRPJ e da CSLL prevista no art. 15 da Lei n. 9.532/1997, deve atender a todos os requisitos legais que condicionam o benefício, inclusive a limitação à remuneração dos dirigentes pelos serviços prestados nos termos do art. 12, § 2º, “a”, e §§ 4º a 6º, todos da Lei n. 9.532/1997”.

6. Assegura que não resta dúvida, assim, quanto à manutenção das isenções fiscais e do recolhimento diferenciado pela associação consulente, mesmo que remunere seus dirigentes ou diretores estatutários prestadores de serviços à associação, desde que respeitados os limites de remuneração estabelecidos na Lei n. 9.532/97.

7. Esclarece que ainda remanescem dúvidas quanto à específica possibilidade de pagamento de 1/3 de férias e gratificação natalina aos seus dirigentes ou diretores estatutários, sem prejuízo do recolhimento diferenciado de PIS e isenções fiscais de IRPJ, CSLL e COFINS da associação civil, sendo este o motivo da formulação da presente consulta.

8. Menciona como dispositivos legais que ensejaram a apresentação de sua consulta, o art. 12, §§ 2º, ‘a’, 4º, 5º e 6º, e o art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

9. Isso posto, indaga:

1) Os valores pagos aos diretores e dirigentes estatutários das associações civis sob as rubricas de 1/3 de férias e gratificação natalina caracterizam-se como remuneração, para fins do limite estabelecido no art. 12, § 2º, "a", da Lei n. 9.532/1997?

2) Desde que observado o limite de remuneração estabelecido no art. 12, § 2º, "a", da Lei n. 9.532/1997, o pagamento de 1/3 de férias e de gratificação natalina aos diretores e dirigentes estatutários que prestam serviços à consulente repercute na isenção fiscal de IRPJ, CSLL e COFINS e no recolhimento diferenciado de PIS?

10. Por relevante, registre-se que, embora a consulente não tenha informado na presente consulta, pesquisa realizada no Sistema Normas - Atos Decisórios, desta Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), revelou que a interessada já havia apresentado outra consulta sobre matéria conexa.

11. Referida consulta foi respondida mediante edição da Solução de Consulta Cosit nº 94, de 16 de junho de 2016, que caracteriza a consulente como “entidade sem fins lucrativos componente do Sistema Nacional de Desportos”.

FUNDAMENTOS

12. A principal finalidade das consultas, atualmente disciplinadas pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, é propiciar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Receita Federal dúvidas objetivas sobre a interpretação de dispositivos específicos da legislação tributária aplicáveis a fatos determinados de sua atividade.

13. A consulta corretamente formulada 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 sua apresentação até o trigésimo dia subsequente à ciência de sua solução.

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 ao fato narrado, partindo da premissa de que há conformidade entre o narrado e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram adequadamente descritos os fatos aos quais, em tese, se aplica a solução de consulta.

15. A Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda o sujeito passivo que a aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

16. Conforme mencionado nos itens 10 e 11 do Relatório supra, a presente consulta foi apresentada por uma entidade sem fins lucrativos componente do Sistema Nacional do Desporto. Por essa razão, esta solução de consulta examina indagações sobre:

a) se os valores pagos a título de terço constitucional de férias e gratificação natalina aos diretores e dirigentes estatutários das associações civis sem fins lucrativos que compõem o Sistema Nacional do Desporto caracterizam-se como remuneração, para fins de verificação do limite previsto no art. 12, § 2º, 'a', da Lei nº 9.532, de 1997; e

b) as repercussões dos referidos pagamentos, quando observarem o limite de remuneração previsto no art. 12, § 2º, 'a', da Lei nº 9.532, de 1997:

b1) na isenção de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

b2) na isenção da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

b3) na isenção da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) prevista no art. 14, X, da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e

b4) na incidência da Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários prevista no art. 13, IV, da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 2001.

17. Esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já examinou a aplicação do limite previsto no art. 12, § 2º, 'a', da Lei nº 9.532, de 1997, à remuneração dos serviços prestados pelos dirigentes das entidades sem fins lucrativos componentes do Sistema Nacional do Desporto, na Solução de Consulta Cosit nº 94, de 2016 (citada nos itens 10 e 11 do Relatório supra), cujo inteiro teor encontra-se disponível no site da RFB na internet (www.rfb.gov.br), e cuja ementa, publicada no DOU de 10 de agosto de 2016, dispõe:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

ISENÇÃO. ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS. ENTIDADES DESPORTIVAS. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES.

Entidade sem fins lucrativos componente do Sistema Nacional do Desporto, 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 e 15; Lei nº 9.615, de 1998, art. 18-A

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

ISENÇÃO. ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS. ENTIDADES DESPORTIVAS. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES.

Entidade sem fins lucrativos componente do Sistema Nacional do Desporto, para ter direito à isenção da CSLL 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 e 15; Lei nº 9.615, de 1998, art. 18-A

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins ISENÇÃO. ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS. ENTIDADES DESPORTIVAS. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES.

Entidade sem fins lucrativos componente do Sistema Nacional do Desporto, para ter direito à isenção da Cofins prevista no art. 14, X, da MP nº 2.158-35, de 2001, 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: MP nº 2.158-35, de 2001, art. 14, X, e art. 13, IV; Lei nº 9.532, de 1997, arts. 12 e 15; Lei nº 9.615, de 1998, art. 18-A

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

INCIDÊNCIA (sic) SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. ASSOCIAÇÕES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS. ENTIDADES DESPORTIVAS. REMUNERAÇÃO DE DIRIGENTES.

Entidade sem fins lucrativos componente do Sistema Nacional do Desporto, para sofrer a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários prevista no art. 13, IV, da MP nº 2.158-35, de 2001, deve atender a todos os requisitos legais, 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 enquadramento na incidência sobre a folha de salários, a entidade deve remunerar seus dirigentes dentro dos limites estabelecidos nos §§ 4º a 6º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997.

Dispositivos Legais: MP nº 2.158-35, de 2001, art. 13, IV; Lei nº 9.532, de 1997, arts. 12 e 15; Lei nº 9.615, de 1998, art. 18-A

18. Ressalve-se que, por não ter sido objeto de questionamento específico da consulente, a Solução de Consulta Cosit nº 94, de 2016, não examinou se os valores pagos a título de terço constitucional de férias e gratificação natalina aos diretores e dirigentes estatutários das associações civis sem fins lucrativos que compõem o Sistema Nacional do Desporto caracterizam-se como remuneração, para fins de verificação do limite previsto no art. 12, § 2º, 'a', da Lei nº 9.532, de 1997 (uma das questões que são objeto da presente consulta).

19. Por adotar o mesmo entendimento que a Solução de Consulta Cosit nº 94, de 2016, a presente solução de consulta encontra-se parcialmente vinculada ao referido ato, nos termos do art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021:

Art. 34. Caso exista solução de consulta com o mesmo objeto de consulta formulada, pendente de análise, esta será solucionada por meio de solução de consulta vinculada, proferida pelas Disit ou pelas Coordenações de área da Cosit.

§ 1º Considera-se Solução de Consulta Vinculada aquela que reproduz o entendimento constante de solução de consulta proferida pela Cosit.

§ 2º A vinculação a que se refere esta Seção será realizada somente à solução de consulta publicada a partir de 17 de setembro de 2013.

20. O art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, mencionado na Solução de Consulta Cosit nº 94, de 2016, determina:

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)*

(...)

§ 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)

§ 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)

(...)

21. Referido artigo estabelece requisitos a serem cumpridos pelas entidades imunes expressamente citadas por ele (instituições de educação ou de assistência social que prestem os serviços para os quais houverem sido constituídas e os coloquem à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos).

22. Além disso, os requisitos previstos no § 2º, alíneas ‘a’ a ‘e’ e no § 3º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, também se aplicam 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 destinam, sem fins lucrativos, no tocante:

- a) às isenções de IRPJ e de CSLL previstas no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;
- b) à isenção de Cofins prevista no art. 14, X, da MP nº 2.158-35, de 2001 (cf. MP nº 2.158-35, de 2001, arts. 13, IV, e 14, X, c/c Lei nº 9.532, de 1997, art. 15); e

c) à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários prevista no art. 13, IV, da MP nº 2.158-35, de 2001 (cf. Lei nº 9.532, de 1997, art. 15, caput e § 3º).

23. Note-se que entre os dispositivos legais citados no item anterior encontram-se os §§ 2º, 'a', 4º, 5º e 6º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, que tratam dos requisitos relevantes para a solução da primeira indagação da presente consulta, uma vez que se referem à remuneração dos dirigentes, estatutários e não estatutários, das entidades em questão.

24. Ao tratarem da remuneração de dirigentes, tais dispositivos legais preveem, entre outros requisitos, a sujeição dessa remuneração a limites máximos correspondentes aos “valores praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação” (art. 12, § 2º, “a”) e aos valores da “remuneração de servidores do Poder Executivo federal” (art. 12, § 4º, II), que se aplicam, respectivamente, aos dirigentes em geral e aos dirigentes estatutários em particular.

25. Em relação a esse último, é de se afirmar que o “terço constitucional de férias”, previsto no inciso XVII do art. 7º, e a “gratificação natalina”, prevista no inciso VIII do art. 7º, não se sujeitam ao teto fixado pelo inciso XI do art. 37, todos da Constituição Federal, de 1988, *verbis*:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

VIII – décimo terceiro salário com base na remuneração integral ou no valor da aposentadoria;

(...)

XVII – gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal;

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

(...)

XI - a remuneração e o subsídio dos ocupantes de cargos, funções e empregos públicos da administração direta, autárquica e fundacional, dos membros de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos detentores de mandato eletivo e dos demais agentes políticos e os proventos, pensões ou outra espécie remuneratória, percebidos cumulativamente ou não, incluídas as vantagens pessoais ou de qualquer outra natureza, não poderão exceder o subsídio mensal, em

espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, aplicando-se como limite, nos Municípios, o subsídio do Prefeito, e nos Estados e no Distrito Federal, o subsídio mensal do Governador no âmbito do Poder Executivo, o subsídio dos Deputados Estaduais e Distritais no âmbito do Poder Legislativo e o subsídio dos Desembargadores do Tribunal de Justiça, limitado a noventa inteiros e vinte e cinco centésimos por cento do subsídio mensal, em espécie, dos Ministros do Supremo Tribunal Federal, no âmbito do Poder Judiciário, aplicável este limite aos membros do Ministério Público, aos Procuradores e aos Defensores Públicos;

26. É de se destacar que, caso essas parcelas estivessem limitadas pelo teto, os próprios direitos Constitucionais do “terço constitucional de férias” e da “gratificação natalina” estariam sendo violados por via oblíqua.

27. Nesse sentido, o disposto no inciso II do § 4º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, deve ser aplicado *pari passu* com o direito incidente sobre o servidor do Poder Executivo federal, não sujeitando ao referido teto o pagamento do “terço constitucional de férias” e da “gratificação natalina” percebidas pelo dirigente estatutário. A mesma *ratio decidendi* deve ser aplicada para fins de verificação do limite previsto no art. 12, § 2º, ‘a’, da Lei nº 9.532, de 1997, bem como dos limites previstos nos §§ 4º a 6º do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, que não foram expressamente mencionados pela consulente.

28. Assim, quando do pagamento do “terço constitucional de férias” e da “gratificação natalina”, tais valores não são somados à remuneração mensalmente auferida pela pessoa física para fins de sujeição ao teto fixado pelo inciso XI do art. 37 da Constituição Federal de 1988.

29. Respondida a primeira indagação da consulta, passa-se ao exame da segunda, que se refere às repercussões do pagamento do terço constitucional de férias e da gratificação natalina aos diretores e dirigentes, estatutários, das associações civis sem fins lucrativos que compõem o Sistema Nacional do Desporto, quando referidos pagamentos atenderem ao limite previsto no art. 12, § 2º, ‘a’, da Lei nº 9.532, de 1997.

30. O exame do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, revela que:

a) observado o anteriormente dito, o limite de remuneração previsto no art. 12, § 2º, ‘a’, da Lei nº 9.532, de 1997, refere-se à remuneração como um todo e não às suas rubricas consideradas isoladamente; e

b) os requisitos previstos no art. 12, § 2º, ‘a’, da Lei nº 9.532, de 1997, não são as únicas exigências existentes na legislação tributária para a fruição dos regimes de que trata a presente consulta (isenções de IRPJ, CSLL e Cofins, e incidência da Contribuição para o PIS/Pasep sobre a folha de salários), uma vez que o próprio art. 12 prevê outros requisitos em seus parágrafos 4º, 5º e 6º, **sem prejuízo da possibilidade de existência de outras exigências na legislação tributária.**

31. Com efeito, conforme exposto na Solução de Consulta Cosit nº 94, de 2016, as isenções (de IRPJ, CSLL e Cofins) e a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários, de que trata a referida solução de consulta (e também esta), requerem que a entidade sem fins lucrativos em questão, componente do Sistema Nacional do Desporto, atenda a todos os requisitos legais que condicionam os referidos benefícios ou a referida incidência, 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.

32. Dessa forma, o atendimento ao requisito previsto no art. 12, § 2º, 'a', da Lei nº 9.532, de 1997, é condição necessária, mas não é condição suficiente para que a entidade sem fins lucrativos em questão, componente do Sistema Nacional do Desporto, possa fruir dos referidos benefícios (isenção de IRPJ, CSLL e Cofins) e enquadrar-se no referido regime de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários.

CONCLUSÃO

33. Diante do que foi exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que:

a) os valores pagos a título de terço constitucional de férias e gratificação natalina aos diretores e dirigentes estatutários das associações civis sem fins lucrativos componentes do Sistema Nacional do Desporto não integram o valor do limite da remuneração de que tratam os §§ 2º, 'a', 4º, 5º e 6º, do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, que estabelecem requisitos:

a.1) para a fruição das isenções de IRPJ e CSLL previstas no art. 15 da mesma Lei nº 9.532, de 1997;

a.2) para a fruição da isenção de Cofins prevista no art. 14, X, da MP nº 2.158-35, de 2001; e

a.3) para a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários prevista no art. 13, IV, da MP nº 2.158-35, de 2001;

b) o atendimento do previsto no § 2º, 'a', do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, é condição necessária, mas não é condição suficiente para que as entidades sem fins lucrativos componentes do Sistema Nacional do Desporto façam jus aos seguintes benefícios regimes tributários:

b.1) isenções de IRPJ e de CSLL previstas no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

b.2) isenção de Cofins prevista no art. 14, X, da MP nº 2.158-35, de 2001; e

b.3) incidência da Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários prevista no art. 13, IV, da MP nº 2.158-35, de 2001; e

c) considera-se a presente consulta parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 94, de 2016.

Encaminhe-se à Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinatura digital
ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinatura digital
LENI FUMIE FUJIMOTO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir) e à Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

Assinatura digital
RENATA MARIA DE CASTRO PARANHOS
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06 – Substituta

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

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

Assinatura digital
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta parcialmente vinculada à Solução de Consulta nº 94, de 16 de junho de 2016. 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