



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	278 – COSIT
DATA	16 de outubro de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

ISENÇÃO. ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. RECEITAS DERIVADAS DAS ATIVIDADES PRÓPRIAS. CARÁTER CONTRAPRESTACIONAL. DEFINIÇÃO DE FINALIDADE PRECÍPUA DA ENTIDADE. SERVIÇOS DE CONSULTORIA, AGENCIAMENTO DE ESTÁGIO E TREINAMENTO.

São isentas da Cofins as receitas decorrentes das atividades próprias desenvolvidas por associação civil sem fins lucrativos que preencha os requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997.

A expressão “atividades próprias” denota o conjunto de serviços ou ações desempenhado pela pessoa jurídica no seu âmbito de atuação. No entanto, é imperativo haver coerência entre a finalidade do ente e a atividade por ele desenvolvida. A previsão, no estatuto ou ato constitutivo da entidade, do exercício de determinada atividade deve guardar coerência com os objetivos da instituição, sob pena de desvio de finalidade.

Consideram-se também receitas derivadas das atividades próprias da entidade aquelas decorrentes do exercício da sua finalidade precípua, ainda que auferidas em caráter contraprestacional. A finalidade precípua da entidade confunde-se com seus objetivos institucionais, previstos no respectivo estatuto ou ato constitutivo, ou seja, é sua razão de existir, o núcleo de suas atividades, o próprio serviço para o qual foi instituída (cf. acórdão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial Representativo de Controvérsia Repetitiva nº 1.353.111-RS, objeto da Nota PGFN/CRJ nº 333, de 2016);

No caso dos autos, os serviços de consultoria, agenciamento de estágios e treinamentos, uma vez que guardem coerência com o exercício da finalidade precípua da pessoa jurídica, prevista em seus atos constitutivos, podem ser considerados como atividades próprias das associações civis e, por conseguinte, as respectivas receitas sujeitam-se à isenção da Cofins, nos

termos do art. 14, inciso X, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, desde que atendidos os demais requisitos exigidos no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, e que a entidade favorecida não se sirva da exceção tributária para, em condições privilegiadas, concorrer com pessoas jurídicas que não gozem de isenção.

### **SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 58, DE 25 DE MARÇO DE 2021.**

**Dispositivos legais:** Lei nº 9.532, de 1997, arts. 12 a 15; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, arts. 13, inciso IV, e 14, inciso X; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, arts. 8º, inciso IV, 23, §§ 1º e 2º, e 146, inciso I.

## **RELATÓRIO**

A pessoa jurídica acima identificada dirige-se a esta Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil – RFB – para formular consulta, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, acerca da interpretação de dispositivo da legislação tributária relativa à isenção da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

2 Informa ser pessoa jurídica de direito privado, de caráter técnico-cultural e educacional, constituída sob a forma de associação civil sem fins lucrativos, com o objetivo de contribuir para a criação e capacitação tecnológica das empresas de seu Estado, podendo realizar a pesquisa básica ou aplicada de caráter científico ou tecnológico ou o desenvolvimento de novos produtos, serviços e processos ligados e inovação através de políticas, programas e projetos de pesquisa e desenvolvimento que busquem a integração entre culturas universitária e empresarial e o entrosamento dos Poderes Públicos e entidades privadas.

3 Diz que, de acordo com o art. 28 do seu estatuto, são receitas da entidade: “a) Contribuições e doações dos Associados Fundadores; b) contribuições dos Associados Contribuintes; c) as contribuições, doações, auxílios, subvenções, legados que lhe forem destinados; d) remunerações dos seus serviços, suas pesquisas e desenvolvimentos, royalties e demais receitas decorrentes do exercício de suas atividades; e) rendas decorrentes de seu patrimônio; f) outras rendas eventuais, de qualquer natureza.”

4 Afirma cumprir os requisitos constantes do art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, fazendo jus à isenção do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição sobre o Lucro Líquido – CSLL, recolhendo a Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de pagamento, restando apenas a dúvida sobre a incidência da Cofins em relação às receitas oriundas dos serviços de consultoria, agenciamento de estágios e treinamentos.

5 Em seguida, relaciona como fundamentação legal o art. 14, inciso X, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e o art. 23 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022.<sup>1</sup>

6 Por fim, apresenta seu questionamento:

*Com base no disposto no art. 23 da Instrução Normativa SRF nº 2121, de 2022, e tendo em vista que as mencionadas receitas estão elencadas, em seu estatuto, como decorrentes das atividades próprias da instituição, é correto considerar isentas da Cofins as receitas decorrentes dos serviços de consultoria, agenciamento de estágios e treinamentos, ou somente as mensalidades recebidas dos associados gozam de tal isenção?*

## FUNDAMENTOS

7 Preliminarmente, importa destacar que 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. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

8 No âmbito da RFB, o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo fato.

9 Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade do que foi relatado.

10 Nos termos do art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, a Divisão de Controle Documental e do Processo Legislativo (Dileg) da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) anexou o Termo de Preparo de fl. 43, no qual declara que os requisitos previstos nos Capítulos I e II da citada norma encontram-se atendidos no presente processo.

---

<sup>1</sup> A consulente equivocadamente mencionou Instrução Normativa SRF nº 2.121, de 15 de dezembro de 2002.

11 Feitas estas ressalvas e considerando que os requisitos formais da consulta estão de acordo com o disposto na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, deve ser proferido o exame positivo de admissibilidade da consulta e passa-se ao exame dos questionamentos.

12 Em primeiro plano, cabe mencionar que a presente consulta se restringe à análise da isenção da Cofins sobre as receitas decorrentes dos serviços de consultoria, agenciamento de estágios e treinamentos, de acordo com a questão formulada pela interessada, e não tratará do IRPJ, da CSLL, nem da Contribuição para o PIS/Pasep, uma vez que a consulente afirma não ter dúvidas sobre a legislação pertinente à isenção desses tributos.

13 Sobre a isenção das associações civis sem fins lucrativos, esta Cosit já se manifestou, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 58, de 25 de março de 2021,<sup>2</sup> cujo entendimento tem efeito vinculante no âmbito desta RFB, por força dos arts. 31 e 33, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. A seguir, transcrevem-se os trechos da citada Solução de Consulta pertinentes ao caso em exame:

**SC Cosit nº 58, de 2021:**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*ISENÇÃO. ASSOCIAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. RECEITAS DERIVADAS DAS ATIVIDADES PRÓPRIAS. CARÁTER CONTRAPRESTACIONAL. DEFINIÇÃO DE FINALIDADE PRECÍPUA DA ENTIDADE.*

*São isentas da Cofins as receitas decorrentes das atividades próprias desenvolvidas por associação civil sem fins lucrativos que preencha os requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997.*

*A expressão "atividades próprias" denota o conjunto de serviços ou ações desempenhados pela pessoa jurídica no seu âmbito de atuação. No entanto, é imperativo haver coerência entre a finalidade do ente e a atividade por ele desenvolvida. A previsão, no estatuto ou ato constitutivo da entidade, do exercício de determinada atividade deve guardar coerência com os objetivos da instituição, sob pena de desvio de finalidade.*

*Consideram-se também receitas derivadas das atividades próprias da entidade aquelas decorrentes do exercício da sua finalidade precípua, ainda que auferidas em caráter contraprestacional. A finalidade precípua da entidade confunde-se com seus objetivos institucionais, previstos no respectivo estatuto ou ato constitutivo, ou seja, é sua razão de existir, o núcleo de suas atividades, o próprio serviço para o qual foi instituída (cf. acórdão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial Representativo de Controvérsia Repetitiva nº 1.353.111-RS, objeto da Nota PGFN/CRJ nº 333, de 2016).*

<sup>2</sup> Disponível na íntegra em SC Cosit nº 58/2021 (fazenda.gov.br) (acesso em 31 jul. 2024)

*Os rendimentos auferidos pela entidade em razão da locação ou comercialização de bens e prestação de serviços, ainda que em caráter contraprestacional, uma vez que sejam aportados à consecução da finalidade precípua, podem constituir meios eficazes para o cumprimento dos seus objetivos e inserir-se entre as atividades próprias daquela, se a realização de tais atos guardar pertinência com as atividades descritas no respectivo ato institucional e desde que a entidade favorecida não se sirva da exceção tributária para, em condições privilegiadas, concorrer com pessoas jurídicas que não gozem da isenção.*

(...)

#### **FUNDAMENTOS**

(...)

10. *Outrossim, ainda preliminarmente, há que fazer dois registros importantes. De um lado, adverte-se que o instituto da consulta não se presta ao exame probatório de condições e requisitos para gozo de isenção tributária, pelo que a presente decisão não constitui instrumento declaratório do reconhecimento do suposto direito da consultante à fruição de tal exoneração fiscal, mesmo porque esta independe de reconhecimento prévio pela Administração Tributária (cf. Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, arts. 184 e 192, caput).*

11. *Lado outro, não é menos verdadeiro que, no concernente à isenção em análise, o ônus de elidir a vinculação das receitas em exame às atividades próprias da entidade é do Fisco, e não da consultante, por meio do procedimento específico referido na legislação abaixo colacionada.*

12. *Quanto ao mérito, dispõe a 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:*

*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 **superavit** 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. 13. [...]

*Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.*

**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.**

(grifou-se)

13. *Assinale-se que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIN nº 1.802/DF, decidiu que são inconstitucionais o § 1º e a alínea “f” do § 2º do art. 12, o caput do art. 13 e o art. 14, todos da Lei nº 9.532, de 1997, conforme acórdão publicado no Diário da Justiça de 3 de maio de 2018.*

14. *Preconiza a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001<sup>3</sup>:*

*Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:*

[...]

*IV – instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;*

[...]

*Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:*

[...]

*X – relativas às **atividades próprias** das entidades a que se refere o art. 13.*

(negritou-se)

15. (...)

16. *Entrementes, tal marco regulatório foi substancialmente alterado pela Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, nestes termos:*

(...)

*Art. 7º Não são contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita ou o faturamento as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 13):*

[...]

<sup>3</sup> Recorde-se que a eficácia da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, foi eternizada pelo art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001.

*IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;*

*(...)*

***Art. 23. São isentas da Cofins as receitas decorrentes das atividades próprias das entidades relacionadas nos incisos do caput do art. 7º, exceto as receitas das entidades beneficentes de assistência social, as quais deverão observar o disposto no art. 24 (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, inciso X; e Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, art. 29).***

***§ 1º 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.***

***§ 2º Consideram-se também receitas derivadas das atividades próprias aquelas decorrentes do exercício da finalidade precípua da entidade, ainda que auferidas em caráter contraprestacional.***

***Art. 24. As entidades beneficentes certificadas na forma da Lei nº 12.101, de 2009 [CEBAS], e que atendam aos requisitos previstos no caput do art. 29 daquela Lei farão jus à isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a totalidade de sua receita (Lei nº 12.101, de 2009, art. 29).***

*[...]*

*Art. 151. São também contribuintes da Cofins incidente sobre as receitas que não sejam decorrentes de atividades próprias, no regime de apuração não cumulativa, sem prejuízo da isenção de Cofins de que trata os arts. 23 (Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, caput, c/c o art. 10, inciso IV; e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, inciso X):*

*I - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;*

*[...]*

*§ 1º O disposto no caput não se aplica às entidades beneficentes certificadas de que trata o art. 24.*

*[...]*

*(destacou-se)*



17. *Saliente-se que o elemento lexical da tessitura narrativa do art. 23 da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019, é pleno de sugestões semânticas, cuja compreensão importa adensar.*

18. *Sendo assim, frise-se que a expressão “atividades próprias” denota o conjunto de serviços ou ações desempenhados pela pessoa jurídica no seu âmbito de atuação. No entanto, **é imperativo haver coerência entre a finalidade do ente e a atividade por ele desenvolvida**. A previsão, no estatuto da entidade, do exercício de determinada atividade deve guardar coerência com os objetivos da instituição, sob pena de desvio de finalidade.*

19. *Neste passo, importa definir o que se entende por finalidade precípua da entidade, baliza para a fruição da isenção em apreço. **Finalidade precípua é o objetivo inerente à própria natureza da entidade**, o propósito essencial que conduziu à sua criação, que se confunde com os seus objetivos institucionais, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos. Essa locução também aparece no acórdão do Superior Tribunal de Justiça proferido nos autos do Recurso Especial Representativo de Controvérsia Repetitiva nº 1.353.111-RS, analisado pela Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 333, de 25 de abril de 2016, para efeito do disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, significando a razão de existir da entidade, o núcleo de suas atividades, o próprio serviço para o qual esta foi instituída<sup>4</sup>.*

20. *Nada obstante, de outra banda, como acentua festejada doutrina, um exame mais acurado da espécie revela que o atendimento do objeto social de entidade destituída de fins lucrativos é, não raro, fonte de despesas, e não fonte de recursos, visto que possuir objeto social destinado à geração de receitas é característica própria das empresas.*

21. *Desta forma, sublinhe-se que, por via de consequência, os rendimentos auferidos pela entidade em razão da locação ou comercialização de bens e prestação de serviços, ainda que em caráter contraprestacional, uma vez que sejam aportados à consecução da finalidade essencial, podem constituir meios eficazes para o cumprimento dos seus objetivos e inserir-se entre as atividades próprias desta, **se a realização de tais atos guardar pertinência com as atividades descritas no ato institucional e desde que a entidade favorecida não se sirva da exceção tributária para, em condições privilegiadas, concorrer com pessoas jurídicas que não gozem da isenção**.*

22. *Nesse mesmo sentido é o que se depreende da leitura do § 2º do art. 23 da IN RFB nº 1.911, de 2019, ao considerar também **receitas derivadas das***

---

<sup>4</sup> Tal aresto do Superior Tribunal de Justiça tratou, exclusivamente, da isenção da Cofins relativa às receitas auferidas a título de mensalidades dos alunos de instituições de ensino sem fins lucrativos referidas no art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997. Cfr. Nota PGFN/CRJ nº 333, de 2016, e Soluções de Consulta Cosit nº 141, de 19 de setembro de 2018, e nº 206, de 16 de novembro de 2018. As íntegras de todos esses atos estão disponíveis na internet, podendo ser acessadas mediante pesquisa nas ferramentas de busca.

**atividades próprias aquelas decorrentes do exercício da finalidade precípua da entidade, ainda que auferidas em caráter contraprestacional.**

23. Dessa forma, observa-se que o art. 29 do estatuto da interessada prevê que **a receita será inteiramente aplicada no atendimento de seus objetivos e finalidades**, e os **superávits e déficits** de cada exercício serão incorporados ao patrimônio da instituição.

(...)

(grifos do original)

14 Deve-se registrar que a Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, citada pela Solução de Consulta Cosit nº 58, de 2021, foi revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, que manteve a redação da Instrução Normativa anterior na parte de interesse da presente consulta.

**Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022:**

*Art. 8º Não são contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita ou o faturamento as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 13):*

(...)

*IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;*

(...)

*Art. 23. São isentas da Cofins as receitas decorrentes das atividades próprias das entidades relacionadas nos incisos do caput do art. 8º, exceto as receitas das entidades beneficentes de assistência social (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, inciso X).*

*§ 1º 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.*

*§ 2º Consideram-se também receitas derivadas das atividades próprias aquelas decorrentes do exercício da finalidade precípua da entidade, ainda que auferidas em caráter contraprestacional.*

(...)

*Art. 146. São também contribuintes da Cofins incidente sobre as receitas que não sejam decorrentes de atividades próprias, no regime de apuração não cumulativa (Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, caput, c/c o art. 10, inciso IV; e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, inciso X):*

*I - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e **as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997**;*

(...)

(grifou-se)

15 Do exposto até aqui, destaca-se:

15.1 as associações civis, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, são isentas da Cofins em relação às receitas decorrentes de suas atividades próprias, desde que atendidos os requisitos exigidos no art. 12 da citada Lei. Por outro lado, sujeitam-se à incidência da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, as receitas não decorrentes de atividades próprias das associações civis (art. 146, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022);

15.2 a expressão “**atividades próprias**” denota o conjunto de serviços ou ações desempenhado pela pessoa jurídica no seu âmbito de atuação. No entanto, **é imperativo haver coerência entre a finalidade do ente e a atividade por ele desenvolvida**. A previsão, no estatuto da entidade, do exercício de determinada atividade deve guardar coerência com os objetivos da instituição, sob pena de desvio de finalidade;

15.3 **finalidade precípua é o objetivo inerente à própria natureza da entidade**, o propósito essencial que conduziu à sua criação, que se confunde com os seus objetivos institucionais, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos. Essa locução também aparece no acórdão do Superior Tribunal de Justiça proferido nos autos do Recurso Especial Representativo de Controvérsia Repetitiva nº 1.353.111-RS, analisado pela Nota Explicativa PGFN/CRJ nº 333, de 25 de abril de 2016, para efeito do disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, significando a razão de existir da entidade, o núcleo de suas atividades, o próprio serviço para o qual esta foi instituída;

15.4 nesse mesmo sentido encontra-se o § 2º do art. 23 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, ao considerar também **receitas derivadas das atividades próprias aquelas decorrentes do exercício da finalidade precípua da entidade, ainda que auferidas em caráter contraprestacional.**

16 Da análise do Estatuto Social da consulente, observa-se que a interessada tem por finalidade precípua a criação e capacitação tecnológica das empresas de seu Estado. Diante disso, destaca-se que as atividades de promoção de estágios supervisionados, de consultorias visando a fornecer subsídios em sua área de competência às entidades que relaciona, de promoção de treinamentos para capacitação de empreendedores e formação e aperfeiçoamento de pessoal guardam coerência com os objetivos da consulente.

17 Dessa forma, as receitas decorrentes dos serviços de consultoria, agenciamento de estágios e treinamentos, ainda que em caráter contraprestacional, se aportadas à consecução da finalidade precípua, podem constituir meios eficazes para o cumprimento dos seus objetivos e inserir-se entre as atividades próprias da consulente, caso a realização de tais atos guardar

pertinência com as atividades descritas no respectivo ato institucional, sujeitando-se, assim, as referidas receitas à isenção da Cofins a que se refere o art. 14, inciso X, c/c o art. 13, inciso IV, da MP nº 2.158-35, de 2001, desde que atendidos os requisitos exigidos no § 3º do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, e que a entidade favorecida não se sirva da exceção tributária para, em condições privilegiadas, concorrer com pessoas jurídicas que não gozem de isenção, nos termos do art. 170, inciso IV, da Constituição Federal.<sup>5</sup>

## CONCLUSÃO

18 Com base no exposto e na legislação citada, soluciona-se a presente consulta, vinculando-a parcialmente à Solução de Consulta Cosit nº 58, de 2021, e informando à consulente que:

18.1 são isentas da Cofins as receitas decorrentes das atividades próprias desenvolvidas por associação civil sem fins lucrativos que preencha os requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

18.2 a expressão “atividades próprias” denota o conjunto de serviços ou ações desempenhado pela pessoa jurídica no seu âmbito de atuação. No entanto, é imperativo haver coerência entre a finalidade do ente e a atividade por ele desenvolvida. A previsão, no estatuto ou ato constitutivo da entidade, do exercício de determinada atividade deve guardar coerência com os objetivos da instituição, sob pena de desvio de finalidade;

18.3 consideram-se também receitas derivadas das atividades próprias da entidade aquelas decorrentes do exercício da sua finalidade precípua, ainda que auferidas em caráter contraprestacional. A finalidade precípua da entidade confunde-se com seus objetivos institucionais, previstos no respectivo estatuto ou ato constitutivo, ou seja, é sua razão de existir, o núcleo de suas atividades, o próprio serviço para o qual foi instituída (cf. acórdão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial Representativo de Controvérsia Repetitiva nº 1.353.111-RS, objeto da Nota PGFN/CRJ nº 333, de 2016);

18.4 no caso dos autos, os serviços de consultoria, agenciamento de estágios e treinamentos, uma vez que guardem coerência com o exercício da finalidade precípua da pessoa jurídica, prevista em seus atos constitutivos, podem ser considerados como atividades próprias da interessada e, por conseguinte, as respectivas receitas sujeitam-se à isenção da Cofins, nos termos do art. 14, inciso X, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, desde que atendidos os demais requisitos exigidos no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, e que a entidade favorecida não se sirva da

---

<sup>5</sup> Constituição Federal: Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...) IV - livre concorrência; (...)

exceção tributária para, em condições privilegiadas, concorrer com pessoas jurídicas que não gozem de isenção.

*Assinatura digital*  
KEYNES INES MARINHO ROBERT SUGAYA  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

*Assinatura digital*  
ÂNGELA CASTAÑO MARIÑO  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à consideração do Coordenador de Tributos Sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados - Cotri.

*Assinatura digital*  
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit07

*Assinatura digital*  
ANELISE FAUCZ KLETEMBERG  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Direi

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

*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, vinculando-a parcialmente à Solução de Consulta Cosit nº 58, de 2021. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

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