

Introdução a aspectos
TRIBUTÁRIOS
no terceiro setor

IMPOSTÔMETRO



ASSOCIAÇÃO COMERCIAL
DE SÃO PAULO

TRILHÕES

BILHÕES


MILHÕES

MIL

REAIS

CENTAVOS

2.608.251.403.977,32

 eletromidia

Ficha técnica

Supervisão: Pamella Canato

Coordenação: Luciana Andrade Mikami

Produção Editorial: Gleice Regina Guerra

Apoio: Thais Rodrigues e Andrea Almeida

Diagramação: Victor Guerra Faria

Fotos: Cauê Diniz

Realização:



Parceria:



Apoio institucional:



Apresentação

O Grupo de Institutos Fundações e Empresas (GIFE) é uma organização sem fins lucrativos que reúne associados de origem empresarial, familiar ou independente que investem em projetos de interesse público. Criado em 1989 como grupo de troca e colaboração e institucionalizado em 1995 por 25 organizações, tornou-se referência no campo da filantropia e do investimento social privado (ISP) no Brasil. Nesses quase 30 anos de atuação, tem contribuído para o fortalecimento de práticas e ações a serviço do bem comum no país, trabalhando para expandir, qualificar e fortalecer o ISP, diversificar e ampliar atores e recursos, criar referências e estimular boas práticas de gestão, bem como articulando o setor com a sociedade e a agenda pública. Atualmente, o GIFE reúne mais de 160 associados que, somados, aportam mais de 4 bilhões de reais por ano em projetos próprios e no apoio a projetos de terceiros.

Em parceria com a B3 Social, a Pauta Assessoria Contábil, Consultoria e Treinamento e o escritório Szazi, Bechara, Storto, Reicher e Figueirêdo Lopes (SBSA Advogados), o GIFE realizou o curso [Introdução a Aspectos Tributários no Terceiro Setor](#), em formato híbrido, no dia 24 de setembro de 2024, na sede da B3, a bolsa do Brasil, localizada no Centro Histórico de São Paulo.

Destinado a colaboradores e gestores de diferentes áreas e níveis de conhecimento de organizações sem fins lucrativos, o encontro teve o propósito de discutir aspectos vigentes da legislação tributária para o terceiro setor e apresentar mudanças previstas na reforma tributária, que entra parcialmente em vigor em 2026.

Após a abertura do curso, feita por Dagmar Cândido (B3 Social), e uma introdução feita por Pamella Canato (GIFE), os participantes assistiram à palestra de Laís de Figueirêdo Lopes (SBSA Advogados), intitulada [Definições e Aspectos Tributários do Terceiro Setor](#). Em seguida, Nailton Cazumbá (Pauta Assessoria Contábil) falou sobre [Imunidades e Isenções no Sistema Vigente](#), com foco em aspectos operacionais. Eduardo Szazi (SBSA Advogados), por sua vez, abordou os [Impactos da Reforma Tributária](#). Para finalizar, Luciana Mikami (GIFE) conduziu uma sessão de dúvidas e perguntas e, em seguida, agradeceu aos participantes e palestrantes.

O curso compõe uma trilha de capacitações dedicadas a aspectos administrativos e financeiros para o terceiro setor. Sendo a segunda edição da série, contou com mais de 100 participantes, entre comparecimentos presenciais e acompanhamentos à distância. O próximo módulo está previsto para o início de 2025.

Esta publicação sistematiza os temas tratados no curso, organizando as diversas contribuições em um formato lógico, com o objetivo de proporcionar a um público mais amplo os conhecimentos e as oportunidades de reflexão que o encontro gerou.

Palestrantes



Dagmar Cândido

B3 Social

Formada em Pedagogia pela USP, é analista de investimento social na B3 Social na área de relacionamento institucional.



Eduardo Szazi

SBSA Advogados

Sócio da SBSA Advogados, é doutor em Direito Internacional pela Leiden University e especialista em Administração de Empresas pela Fundação Getúlio Vargas (FGV). Atua como diretor financeiro-administrativo do Instituto dos Advogados do Paraná (IAP) e é sócio emérito do GIFE desde 2001.



Laís de Figueirêdo Lopes

SBSA Advogados

Sócia da SBSA Advogados, é doutoranda em Direito Público pela Universidade de Coimbra e Mestre em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP), onde também é professora. É vice-presidente do Conselho Nacional de Fomento e Colaboração (CONFOCO) e presidente da Comissão de Direito do Terceiro Setor da Ordem dos Advogados do Brasil da Seccional de São Paulo (OAB/SP).



Luciana Mikami

GIFE

Graduada em Administração de Empresas, especialista em Finanças e Banking, com MBA Executivo em Gestão em Pessoas e Coach Executivo em Alta Performance. Atua na área financeira, contábil e administrativa há mais de 20 anos, sendo autora de diversos artigos sobre o tema. Desde 2009 dedica sua experiência profissional ao terceiro setor. Atua como coordenadora administrativa-financeira e contábil no GIFE e como consultora financeira na Evolução Contábil.



Nailton Cazumbá

Pauta Assessoria Contábil, Consultoria e Treinamento

Sócio-gerente da Pauta Assessoria Contábil, Consultoria e Treinamento. Contador, com pós-graduação em Contabilidade das Organizações do Terceiro Setor, em Auditoria e em Controladoria. Atua como professor, instrutor de cursos e palestrante. É membro da IGF Auditores e Consultores Independentes e conselheiro da Associação Brasileira de Captadores de Recursos (ABCR).



Pamella Canato

GIFE

Bacharela e mestra em gestão de políticas públicas pela Universidade de São Paulo (USP), com experiência e interesse nas áreas de planejamento e monitoramento, intersetorialidade e participação social. Atua como gerente de operações e desenvolvimento institucional do GIFE.

Sumário

Apresentação.....	3
1 Introdução.....	7
2 Aspectos da legislação tributária para o terceiro setor.....	9
2.1 Bases do direito.....	11
2.2 Entidades sem fins lucrativos.....	13
2.2.1 Conceito jurídico.....	14
2.2.2 Tipos societários: formas jurídicas.....	17
2.2.3 Títulos e qualificações.....	19
2.2.4 Fundos patrimoniais.....	20
2.2.5 Remuneração de dirigentes.....	22
3 Imunidades e isenções tributárias vigentes.....	24
3.1 Imunidade tributária.....	25
3.1.1 Imunidade de impostos.....	27
3.1.2 Imunidade de contribuições sociais.....	30
3.2 Isenções tributárias.....	31
3.2.1 Isenções de impostos.....	32
3.2.2 Isenções de contribuições sociais.....	33
4 Incentivos fiscais vigentes.....	35
5 Imunidades e isenções na reforma tributária.....	39
Referências.....	43

1 Introdução

Tributos são prestações pecuniárias obrigatórias exigidas pelo Estado ou por outras entidades com poder de tributar, como municípios e estados, e que são impostas aos cidadãos e empresas. Todos os entes da federação podem instituir e legislar sobre tributos, de acordo com as competências constitucionais que lhes foram atribuídas. Eles são arrecadados para financiar as atividades do poder público e podem ser divididos em cinco categorias principais: impostos, taxas, contribuições sociais, contribuições de melhoria e empréstimos compulsórios. Cada uma dessas categorias tem características próprias, mas todas compartilham o objetivo de gerar receitas para o Estado cumprir suas funções e promover o bem-estar da sociedade. Dentre os tributos existentes, este texto trata de impostos e contribuições sociais.



Tributos:

- impostos;
- contribuições sociais;
- taxas;
- contribuições de melhoria; e
- empréstimos compulsórios.

O foco da aplicação de tributos recai, aqui, sobre entidades sem fins lucrativos, cujo conjunto é também chamado de terceiro setor. Isso engloba diversos tipos de organizações, incluindo cooperativas e instituições religiosas, mas o texto apresentado neste volume se refere, em especial, a fundações e associações.

A abordagem aqui adotada é introdutória, iniciando-se com aspectos da legislação tributária para o terceiro setor. Esse é o tema do segundo capítulo, que se encontra após esta introdução, e trata de aspectos do direito essenciais para o entendimento do texto para, em seguida, conceituar, tipificar e detalhar algumas características de entidades sem fins lucrativos.

Às vésperas da vigência de uma reforma tributária, o terceiro capítulo abrange imunidades e isenções fiscais ainda em vigor em 2024. Trata, separadamente, de impostos e contribuições sociais, tendo em vista a especificidade da legislação para cada tipo de tributo.

O quarto capítulo considera incentivos fiscais, mostrando a complexidade de compreensão da legislação vigente e apontando caminhos para que as instituições do terceiro setor possam se aprofundar nas diversas leis, decretos, portarias, instruções e demais documentos infraconstitucionais a fim de orientar potenciais doadores a adequar sua contabilidade para usufruto de incentivos.

Por fim, o último capítulo trata das modificações que serão impostas a partir de 2026. A criação de dois tributos, que condensarão os impostos e as contribuições sociais mais importantes nos níveis federal, estadual e municipal, implicará, por um lado, uma carga tributária maior e, por outro, uma reconfiguração no modo de planejar e executar estratégias de orçamentação e precificação. Isso se deve à transformação do sistema atual em tributos por valor agregado, destacados do preço de bens e serviços e, para o terceiro setor, novas regras de imunidade, isenção, desoneração e incentivos – muitas das quais ainda não se sabe, sequer, como serão aprovadas no Congresso Nacional.

Neste material, as palestras dadas por Laís de Figueirêdo Lopes, Nailton Cazumbá e Eduardo Szazi em um curso híbrido foram reorganizadas, agrupando temas similares desenvolvidos pelos palestrantes, de modo a tornar o texto mais didático e de fácil compreensão. Ao longo de todo o texto há caixas que auxiliam o entendimento, seja para melhor explicar conceitos e aspectos abordados, seja para destacar questões importantes, seja para trazer citações de palestrantes que são especialmente relevantes para a compreensão de aspectos fiscais por entidades sem fins lucrativos. Espera-se que, com isso, este texto ajude a aprimorar, cada vez mais, o seu planejamento tributário.

2 Aspectos da legislação tributária para o terceiro setor

Fernandes (2002) define o que é terceiro setor a partir de duas variáveis: agentes (públicos ou privados) e finalidades (públicas ou privadas). A combinação de agentes públicos com fins públicos é o que define o Estado. O mercado é descrito como o resultado de agentes privados com fins privados. O terceiro setor, por sua vez, é caracterizado pela atuação de agentes privados com fins públicos, diferenciando-se do Estado e do mercado. Por fim, o que não deveria ocorrer, é a combinação de agentes públicos com fins privados, o que fugiria ao propósito legítimo de atuação de qualquer tipo de agente, sendo associado à corrupção.

AGENTES	FINS	SETORES ECONÔMICOS
PÚBLICOS	PÚBLICOS	ESTADO
PRIVADOS	PRIVADOS	MERCADO
PRIVADOS	PÚBLICOS	TERCEIRO SETOR
PÚBLICOS	PRIVADOS	CORRUPÇÃO

Fonte: Fernandes, 2022.

O terceiro setor é assim chamado, portanto, para diferenciá-lo dos dois outros setores econômicos: poder público e mercado privado.

Há autores que consideram ainda um subsetor, o de negócios de impacto, que ficam na intersecção entre o mercado e as entidades privadas com fins públicos – tanto que podem ser constituídos como empresa ou como entidade privada sem fins lucrativos. Negócios de impacto são empreendimentos com o objetivo de gerar impacto socioambiental e resultado financeiro positivo, concomitantemente e de forma sustentável. Não é um tipo jurídico, mas um conceito criado pelo decreto 11.646/23 para orientar a política pública (Brasil, 2023d).



O terceiro setor contribui de forma significativa para o desenvolvimento social e econômico do país, ao atuar em áreas que o poder público e o mercado muitas vezes não conseguem alcançar de maneira eficaz. Tem um papel importante na promoção de direitos, prestação de serviços e defesa de causas sociais e ambientais, complementando ações governamentais, atendendo a demandas locais e grupos vulneráveis e promovendo a cidadania, a inclusão social e a participação comunitária. Além disso, o terceiro setor gera empregos, fomenta o voluntariado e movimenta recursos, tendo importante participação no produto interno bruto (PIB) do Brasil.

Este capítulo se dedica a fornecer as bases do direito para avaliar a legislação sobre entidades sem fins lucrativos e a descrever conceitos jurídicos a elas relacionados.



Livro: A importância do terceiro setor para o PIB no Brasil e em suas regiões



2.1 Bases do direito

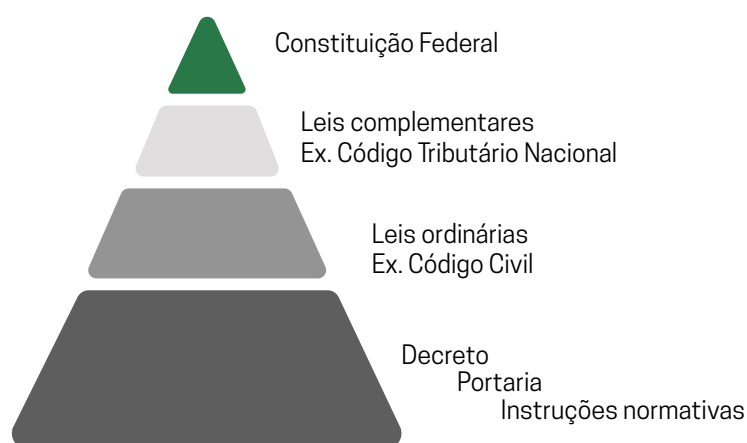
Para compreender a legislação tributária para o terceiro setor, é importante conhecer alguns aspectos do direito, incluindo suas bases, como a hierarquia de suas normas, os tipos de normas e o princípio da legalidade.

O ordenamento jurídico brasileiro hierarquiza, por ordem de importância, as normas que regulam o sistema legal, organizando quais regras devem ser seguidas quando há mais de uma norma tratando do mesmo assunto. Sua representação gráfica é conhecida como Pirâmide de Kelsen, em homenagem ao jurista austríaco Hans Kelsen.

No topo da hierarquia está a Constituição Federal (CF), que é a lei mais importante do país (Brasil, 1988). Ela estabelece os direitos e deveres dos cidadãos, define as regras de funcionamento do governo e orienta todas as outras leis. Nenhuma lei pode contrariar o que está previsto na CF.

Logo abaixo da CF encontram-se as leis complementares. Elas servem para detalhar e esclarecer pontos específicos que a CF não aborda. Um exemplo importante é o Código Tributário Nacional (CTN), que organiza e regula impostos, taxas e contribuições (Brasil, 1966).

As leis ordinárias ocupam o próximo nível na hierarquia. Elas são criadas para regular assuntos do cotidiano e precisam respeitar o que está na CF e nas leis complementares. Um exemplo bem conhecido é o Código Civil (Brasil, 2002), que regula questões como contratos, propriedades e direitos das pessoas.



A CF é o parâmetro de validade das demais normas legislativas.

Laís de Figueirêdo Lopes, SBSA Advogados



Por fim, decretos, portarias, resoluções e instruções normativas encontram-se no nível mais baixo dessa hierarquia. São normas emitidas pelo poder executivo federal, estadual ou municipal e por órgãos específicos, como ministérios e secretarias, para detalhar ou regulamentar o cumprimento de leis já existentes. Por exemplo, uma lei pode dizer que é preciso pagar um determinado imposto, e um decreto ou uma instrução normativa explica como esse imposto será cobrado.

Outro aspecto das bases do direito são os tipos de normas: regras ou princípios.

Regras jurídicas são normas mais objetivas e específicas, que determinam de maneira clara o que é permitido ou proibido, ou o que deve ser feito em determinada situação. Em geral, regras não deixam margem para interpretação e precisam ser aplicadas de forma direta: são cumpridas ou descumpridas.

Já os princípios são normas mais amplas e gerais, que servem como base para o sistema jurídico e orientam a interpretação e a aplicação das regras. Eles não determinam um comportamento específico, mas trazem valores fundamentais, como a igualdade, a liberdade, a segurança jurídica e a boa-fé. Quando há um conflito de regras ou lacunas na lei, os princípios ajudam a guiar sua interpretação.

Em situações de conflito entre dois princípios, não se anula um princípio em favor do outro, mas busca-se um equilíbrio. No caso de conflito entre regras, uma delas precisará ser descartada ou declarada inaplicável.

Um princípio importante para o tema deste texto é o Princípio da Legalidade. Ele diferencia o direito público do privado. No primeiro caso, a lei tem que autorizar qualquer coisa para que possa ser feita. No segundo, a lei proíbe o que não deve ser feito. A questão tributária para o terceiro setor está na esfera do direito privado.

No terceiro setor, os estatutos sociais são os documentos que autorizam as ações, no âmbito macro das políticas internas. Outros instrumentos de autorregulação podem existir, por exemplo:

- regimento interno de conselhos;
- código de ética e conduta;
- política de *compliance*;
- política de privacidade;
- política de proteção de dados;
- políticas trabalhistas;
- regulamento de compras e contratações;
- políticas em geral; e
- contratos.

DIREITO PÚBLICO

SÓ pode fazer aquilo que está permitido por lei

DIREITO PRIVADO

Pode fazer **TUDO** que não estiver proibido por lei

O item a seguir aborda as questões jurídicas relativas especificamente às entidades sem fins lucrativos.

2.2 Entidades sem fins lucrativos

Este item aborda alguns aspectos jurídicos relevantes para o terceiro setor. Inicia descrevendo o conceito jurídico de entidades sem fins lucrativos, apresentando suas características de acordo com a legislação mais relevante.

Em seguida, apresenta os tipos societários previstos na legislação: associações, fundações, organizações religiosas e cooperativas. A forma jurídica de cada instituição impacta em seu planejamento tributário, o que justifica a importância da compreensão dos tipos societários previstos.

Os títulos e as qualificações de instituições do terceiro setor também podem trazer benefícios tributários, de modo que são abordados na terceira parte deste item.

Os fundos patrimoniais, apesar de não se configurarem como um tipo societário específico, tampouco se tratarem de um título ou uma qualificação, contam com legislação específica, motivo pelo qual são discutidos brevemente na sequência deste item.

Por fim, no quinto sub-item, um aspecto que causa dúvidas e controvérsias é discutido: a remuneração de dirigentes de entidades sem fins lucrativos.



O [Conselho Nacional de Fomento e Colaboração \(CONFOCO\)](#), instalado em dezembro de 2023 na Secretaria Geral da Presidência da República, tem competência de diálogo com a filantropia e o ISP. O GIFE tem assento no Conselho, um novo locus de pactuação de ideias, uniformização de entendimentos e disseminação de boas práticas em relação à regulação do terceiro setor.



2.2.1 Conceito jurídico

O conceito legal de entidades sem fins lucrativos é dado pela lei 9.532/97, art. 12, § 3º, uma lei muito relevante para este texto por ter alterado a legislação tributária federal.

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 (Brasil, 1997, lei 9.532/97, art. 12, § 3º, grifo próprio).

Uma definição jurídica também é dada pela lei 9.790/99, a chamada Lei das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), em seu art. 1º, § 1º:

[...] considera-se sem fins lucrativos a pessoa jurídica de direito privado que não distribui, entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores, eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aplica integralmente na consecução do respectivo objeto social (Brasil, 1999a, Lei das OSCIP, art. 1º, § 1º, grifos próprios).



Superávit é a denominação da diferença entre receitas e despesas de organizações sem fins lucrativos. É equivalente ao lucro de empresas. Ambos são excedentes financeiros, mas que têm distintas designações de acordo com a previsão legal de suas finalidades.

Ou seja, ao contrário de uma empresa, que não pode impedir que um sócio receba participação nos lucros, uma entidade do terceiro setor não pode distribuir superávit para seus membros. O superávit deve ser reinvestido na própria organização para cumprir sua missão e objetivos sociais.

No mesmo sentido, a lei 13.019/14, conhecida como o Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC), art. 2º, I, define organização da sociedade civil (OSC) como



Livro: **Marco regulatório das OSC, avanços e desafios**



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 (Brasil, 2014, MROSC, art. 2º, I, grifos próprios).

Traz, assim, o esclarecimento adicional de que o superávit não precisa ser gasto dentro do exercício, o que é reafirmado pela lei 13.800/19, a Lei de Fundos Patrimoniais (Brasil, 2019): a aplicação pode ser tanto de forma imediata quanto no futuro.

As sociedades sem fins lucrativos podem ter atividades econômicas. Devem, no entanto, ter cuidado para que elas não sejam sua atividade-fim – não podem suplantam a missão da entidade – e não gerem concorrência desleal. Essa matéria é de competência da Receita Federal (RF), que pode identificar abusos e desvios de finalidade.

Adicionalmente a atividades econômicas próprias, há uma discussão a respeito de desvio de finalidade de entidades sem fins lucrativos que são sócias de empresas, o que pode impedir benefícios fiscais advindos de imunidades e isenções tributárias¹.

Na verdade, cada caso concreto deve ser avaliado para verificar quando, em qual empresa e em que condições se deu a participação societária. Mas, atualmente, há um risco considerável para as imunidades e isenções das organizações, por conta dos entendimentos reiterados da RF. Algumas decisões recentes contrárias a essas operações estão colocadas abaixo.

“

O estatuto social é o documento autorizativo de atividades econômicas para cumprir a finalidade da entidade sem fins lucrativos.

”

Laís de Figueirêdo Lopes, SBSA Advogados



Artigo: **Questões de impacto federativo decorrentes do MROSC e a Lei nº 13.019/14**



[...] a participação societária de instituição imune ou isenta em sociedade empresária afasta a imunidade ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica prevista no art. 12 das Leis nº 9.532, de 1997, e a isenção das contribuições previdenciárias devidas pela pessoa jurídica prevista no art. 29 da nº 12.101, de 2009, em razão de essa participação representar recursos desviados da manutenção e desenvolvimento de seu objeto social (COSIT, 2017, Solução de Consulta 524, grifos próprios).

[...] a participação societária de OSC, sem fins lucrativos, em pessoa jurídica empresária, afasta a imunidade e impede a fruição de isenção tributária, por representar recursos

desviados da manutenção e desenvolvimento de seu objeto social (COSIT, 2021, Solução de Consulta 121, grifos próprios).

[Ao] participar de sociedade empresária, a instituição estaria contrariando os referidos requisitos subjetivos de ser entidade sem fins lucrativos e de que todas as rendas, recursos e eventual superávit sejam aplicados na manutenção e desenvolvimento de 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 (COSIT, 2023, Solução de Consulta 12, grifos próprios).

¹ Esses conceitos são explicados no capítulo 3.

Para esse caso de participação societária empresarial, uma decisão positiva existe especificamente para um tipo de entidade sem fins lucrativos, as cooperativas de crédito:

1) A participação societária de entidade sem fins lucrativos em pessoa jurídica de fins econômicos, sem que haja qualquer relação com as atividades originalmente prestadas pela entidade, ocasiona um impedimento à fruição da isenção tributária [...] 2) Desde que cumpridos os requisitos legais para o gozo da isenção do IRPJ e da CSLL, [...], a integralização de capital de cooperativa de crédito por entidade de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico ou de associação civil que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, com a finalidade de manter o poder aquisitivo do valor investido e o acesso diferenciado e privilegiado a serviços financeiros, não as impede de gozar da isenção, caso as respectivas sobras sejam totalmente destinadas à manutenção e ao desenvolvimento de suas finalidades essenciais (COSIT, 2018, Solução de Consulta 199, grifos próprios).



Em síntese, entidades sem fins lucrativos:

- não têm por objetivo ou finalidade a geração de lucro (embora possam obter superávit no final do exercício);
- não podem beneficiar seus membros por meio da distribuição de lucro ou superávit;
- devem aplicar seu patrimônio, receitas e eventual superávit em sua missão;
- podem, por exemplo, prestar serviços, licenciar marcas, comercializar produtos, alugar imóveis, desde que as receitas derivadas de tais atividades sejam revertidas em benefício da própria entidade.

O item a seguir aborda formas jurídicas de entidades sem fins lucrativos.

2.2.2 Tipos societários: formas jurídicas

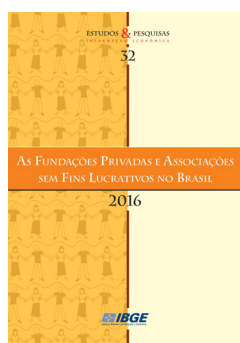
A legislação brasileira distingue quatro formas jurídicas de entidades sem fins lucrativos: associações, fundações, organizações religiosas e cooperativas. Essas são as organizações consideradas como OSC de acordo com o MROSC (Brasil, 2014).

Associações são formadas por pessoas que se unem e se organizam para fins não econômicos. Suas particularidades são abordadas pelo Código Civil (Brasil, 2002), em seu capítulo II, que compreende os arts. 53 a 61.

Fundações, tratadas pelo capítulo III do Código Civil (Brasil, 2002), nos arts. 62 a 69, são entidades com dotação especial de bens livres e patrimônio, criadas para fins específicos: assistência social, cultura, educação, saúde, meio ambiente, pesquisa e tecnologia, atividades religiosas etc. Como diz o nome, são fundos criados para ações específicas, frutos de doações em vida ou testamentos. São vinculadas legalmente ao Ministério Público e por ele fiscalizadas, inclusive para, por exemplo, mudanças de estatuto social.



Livro: **As fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil**



O MROSC não criou um reconhecimento estatal das organizações sociais. O que fez foi elencar os tipos societários como possíveis parceiros do Estado.



Laís de Figueirêdo Lopes, SBSA Advogados

Organizações religiosas são abordadas pelo art. 2, alínea c, do MROSC (Brasil, 2014) e pelo art. 44, § 1º do Código Civil (Brasil, 2002). São entidades que se dedicam a atividades ou projetos de interesse público e de cunho social distintas das destinadas exclusivamente a fins religiosos.

Cooperativas são as organizações de inclusão, por meio do trabalho, de pessoas em desvantagem no mercado econômico. São reguladas pela lei 9.867/99 (cooperativas sociais) ou pela lei 5.764/71 (Brasil, 1999b; 1971).

Dois termos utilizados para o terceiro setor não se referem a uma forma jurídica societária específica: instituto ou organização não governamental (ONG).

Instituto é apenas um nome atribuído à razão social – uma empresa com fins lucrativos pode se chamar Instituto de Beleza, por exemplo.

ONG é um termo com significado sociopolítico, uma expressão cunhada na época da criação da Organização das Nações Unidas (ONU) para se referir a atores não governamentais que, junto com os governos, também negociavam as questões de direitos humanos e paz mundial. No Brasil, é um termo intrinsecamente ligado ao processo de redemocratização, ao ativismo de contraposição ao Estado.

Assim, o termo OSC é preferível, por ser a denominação de entidades sem fins lucrativos usada para reforçar seu caráter afirmativo e abrangente, por não estar baseada somente em uma definição de contraposição à esfera governamental e por carregar, em si, um sentido positivo de protagonismo da sociedade.



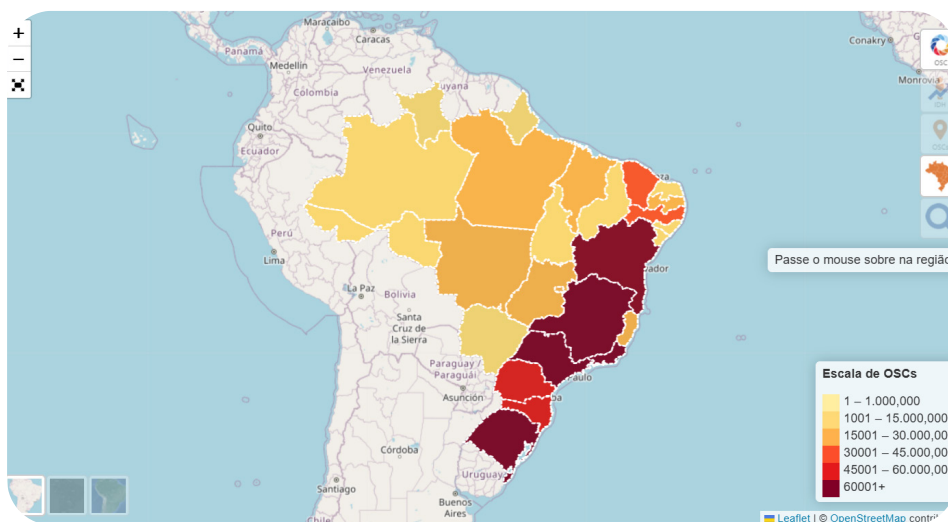
Livro: Perfil das organizações da sociedade civil no Brasil



Podcast: O Brasil tem ONGs demais?



MAPA DAS OSC NO BRASIL



Fonte: IPEA, 2024.

A seguir, títulos e qualificações de entidades sem fins lucrativos são descritos.

2.2.3 Títulos e qualificações

Títulos e qualificações não mudam a natureza jurídica da entidade sem fins lucrativos, discutida no item anterior. Não trazem benefícios tributários em si – exceto para organizações certificadas com área de atuação em assistência social, saúde e educação.

As certificadas como Entidades Beneficentes de Assistência Social (CEBAS), relevantes para a discussão tributária que será vista nos próximos capítulos, são assim reconhecidas de acordo com a lei complementar 187/21 e decreto 11.791/23 (Brasil, 2021; 2023c). As outorgas são dadas apenas a organizações de assistência social, saúde e educação, pelos respectivos Ministérios, que emitem portarias setoriais para regulamentar a certificação. As que têm CEBAS podem usufruir da imunidade tributária de contribuições sociais, desde que atendam a critérios estabelecidos por lei. Nos anos recentes, houve muitas mudanças na legislação, inclusive com discussões no Supremo Tribunal Federal (STF), uma vez que, inicialmente, era uma lei ordinária que regulamentava esse título, posteriormente alterada para lei complementar.



Ensaio: O novo decreto regulamentador do CEBAS



Os títulos de OSCIP e OS, no sistema tributário vigente em 2024, não trazem benefícios tributários.

Outra qualificação possível é de OSCIP, que pode ser pleiteada por qualquer tipo societário e concedida pelo Ministério da Justiça a partir do cumprimento de uma série de requisitos legais. São reguladas pela lei 9.790/99, a chamada de Lei de OSCIP (Brasil, 1999), e eventuais leis estaduais e municipais.

A titulação de organizações sociais (OS) é dada pela lei 9.637/98, ou Lei de OS. As organizações sociais são qualificadas pelo poder público e, em geral, firmam contratos de gestão com o governo para administrar serviços públicos, principalmente nas áreas de saúde, educação e cultura. Elas também precisam atender a requisitos específicos para obter essa qualificação, por vezes também definidas em legislações estaduais e municipais.

Outra caracterização possível é de Instituto de Ciência e Tecnologia (ICT), o que é feito por meio de estatuto social. Essas entidades podem ter inscrição no Ministério da Ciência e Tecnologia ou no Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq), para trabalhar dentro do escopo do Marco Legal da Inovação (lei 10.973/04 e decreto 9.283/18).

O próximo item aborda especificamente fundos patrimoniais, por sua relevância no contexto da legislação relacionada a entidades sem fins lucrativos.

2.2.4 Fundos patrimoniais

Fundos patrimoniais, do mesmo modo que institutos ou ONG, tampouco se caracterizam por ser um tipo societário específico. São regidos pela mencionada Lei de Fundos Patrimoniais (Brasil, 2019, lei 13.800), apesar de não ser obrigatório que sua constituição seja feita nos termos dessa lei nem que todos os seus requisitos sejam atendidos.

Um fundo patrimonial é definido como o

[...] 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 (Brasil, 2019, art. 2º, IV).

A organização executora é a instituição sem fins lucrativos ou a 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 (Brasil, 2019, art. 2º, III).

A instituição apoiada, por sua vez, é pública ou privada, sem fins lucrativos, e se dedica a finalidades de interesse público e beneficiários de programas, projetos ou atividades financiados com recursos de fundo patrimonial (Brasil, 2019, art. 2º, I).

A lei 13.800/19 prevê também a figura de uma organização gestora de fundo patrimonial (OGFP), uma instituição privada sem fins lucrativos instituída na forma de associação ou de fundação 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 (Brasil, 2019, art. 2º, II).

“

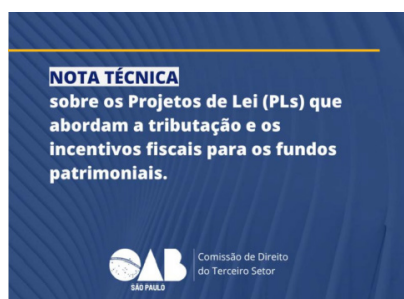
A Lei de Fundos Patrimoniais traz um bom roteiro a ser seguido, inclusive no caso de, no futuro, serem previstas vantagens tributárias para as instituições que nela se enquadrarem.

”

Laís de Figueirêdo Lopes, SBSA Advogados



Nota técnica: Comissão de Direito do Terceiro Setor (CDTP) da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB)



Pelo sistema tributário vigente em 2024, não há previsão de vantagens tributárias para os fundos patrimoniais, vetados quando da edição da lei. Nesse sentido, a Lei de Fundos Patrimoniais trouxe importantes conceitos para sua criação, mas não veio acompanhada de incentivos fiscais relevantes, além de exigir a criação de uma outra pessoa jurídica dedicada à gestão dos fundos, a OGFP.

Há projetos de lei (PL) em andamento no Congresso Nacional a esse respeito – o PL 2.440/23, no Senado (Brasil, 2023a), e o PL 6.185/23, na Câmara (Brasil, 2023b). Os temas de imunidade e incentivo fiscal também foram objeto de uma Solução de Consulta da Coordenação-Geral de Tributação (COSIT, 2021b, Solução de Consulta 178).

O último item deste subcapítulo trata de um tema importante para o terceiro setor, a remuneração de dirigentes e suas bases legislativas.



Livro: Fundos patrimoniais e organizações da sociedade civil



Livro: Fundos patrimoniais filantrópicos, sustentabilidade para causas e organizações



2.2.5 Remuneração de dirigentes

Remunerar dirigentes de organizações sem fins lucrativos é importante porque contribui para a profissionalização da gestão e a continuidade das atividades da entidade. A remuneração permite atrair e reter profissionais qualificados, com competências necessárias para liderar a entidade de modo eficiente e estratégico, o que pode resultar em maior impacto social e sustentabilidade financeira. Além disso, ao reconhecer o trabalho dos dirigentes, a organização assegura que suas atividades sejam geridas de forma ética e responsável, evitando a dependência exclusiva de voluntários, que podem ter limitações de tempo e compromisso.



A remuneração é uma contrapartida por serviços prestados, de modo que não é uma distribuição de excedentes. Isso está muito consolidado: há autorizações expressas na legislação.



Laís de Figueirêdo Lopes, SBSA Advogados

A lei 13.204/15 consolidou a permissão da remuneração de dirigentes de associações sem a perda de benefícios fiscais para as OSC em geral, com valor fixado em ata da entidade (Brasil, 2015).

Assim, a legislação avançou, mas segue desarmônica e com limites e condições; a remuneração para o exercício do cargo deveria ser condizente com a complexidade de gestão. O modelo ideal é que a remuneração acompanhe o valor de mercado das regiões de atuação da entidade, sendo proporcional ao seu porte, mas não é isso o que a legislação prevê: há tetos para entidades com títulos de OSCIP, OS e CEBAS.



Para entidades com títulos de OSCIP e OS é obrigatória, para remuneração de dirigentes, a contratação pela Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) e o teto de remuneração de 100% do salário do poder executivo federal.

Para CEBAS, o teto é de 70% do salário do poder executivo federal.

As demais organizações podem acompanhar o valor de mercado, de acordo com a lei 9.532/97.

Em qualquer caso, deve haver ata aprovada por instância superior.



A revogação da lei 91/35, que tratava da declaração de utilidade pública federal, retirou a regra de não remuneração de dirigentes (Brasil, 1935).

A revogação, feita pela lei 13.204/15, também ajudou no processo de desburocratização no âmbito da agenda do MROSC.

Porém, há estados e municípios que ainda têm a lei 91/35 como referência, de modo que ainda há, para alguns lugares e finalidades, a necessidade de reconhecimento estadual ou municipal de entidades de utilidade pública.

De acordo com o art. 12 da Lei 9.532/97,

§ 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 n. 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.

[...]

§ 4º A exigência a que se refere a alínea “a” do § 2º não impede:

I- a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; e

II- a remuneração aos dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal.

§ 5º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 4º deverá obedecer às seguintes condições:

I- nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3º grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o *caput* deste artigo; e

II- o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior a cinco vezes o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo (Brasil, 1997, grifos próprios).



3 Imunidades e isenções tributárias vigentes

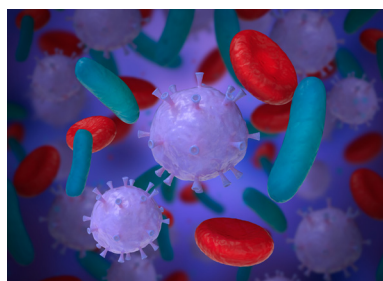
A imunidade é um benefício previsto diretamente na CF, que proíbe a criação de tributos sobre determinados fatos ou situações, como impostos sobre templos religiosos ou partidos políticos (Brasil, 1988, art. 150). Trata-se de uma proteção absoluta, não dependente de legislação infraconstitucional. Já a isenção é concedida por meio de leis ordinárias e refere-se à dispensa do pagamento de um tributo que, em tese, seria devido. Ou seja, a isenção é uma dispensa que pode ser concedida ou retirada por lei, enquanto a imunidade é um direito assegurado constitucionalmente.

Imunidades e isenções são concedidas por conta de relevantes serviços prestados à sociedade, em complemento às ações do Estado – por esse motivo, a legislação tem regras tributárias específicas para entidades privadas sem fins lucrativos.

Uma interessante analogia pode ser feita com a biologia humana. A imunidade tributária é inata, a organização já nasce com ela, equivalente aos anticorpos presentes no organismo que, no caso, é a CF; a isenção tributária é temporária, um favor legal concedido pelo ente arrecadador, equivalente aos anticorpos gerados por uma vacina.

Imunidade

Não incidência



Isenção

Favor legal



Os subcapítulos a seguir tratam de imunidade e isenções tributárias de impostos e contribuições sociais, com ênfase na legislação federal.

3.1 Imunidade tributária

A imunidade é uma desoneração que só pode ser concedida pela CF. São dois os tipos de previstos: imunidade de impostos e de contribuições sociais.

O art. 150, VI c da CF prevê a imunidade de impostos, dispondo que é vedado à União, aos estados e aos municípios instituir imposto “[...] das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei”. Há ainda a imunidade na alínea b, que trata de “entidades religiosas e templos de qualquer culto, inclusive suas organizações assistenciais e beneficentes”.

A imunidade de contribuições sociais está prevista no art. 195, § 7º da CF, para “as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei²”.

Os beneficiários de imunidade são, assim, instituições religiosas, de assistência social, educação e saúde, totalmente protegidas de tributação desde que cumpram os requisitos legais atualmente vigentes – e que podem ser modificados pela reforma tributária em curso no país.



Imunidades constitucionais:

- impostos: OSC de assistência social, saúde e educação (além de entidades religiosas, os templos e suas organizações assistenciais); e
- contribuições sociais: OSC beneficentes de assistência social, saúde e educação, detentoras do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS).

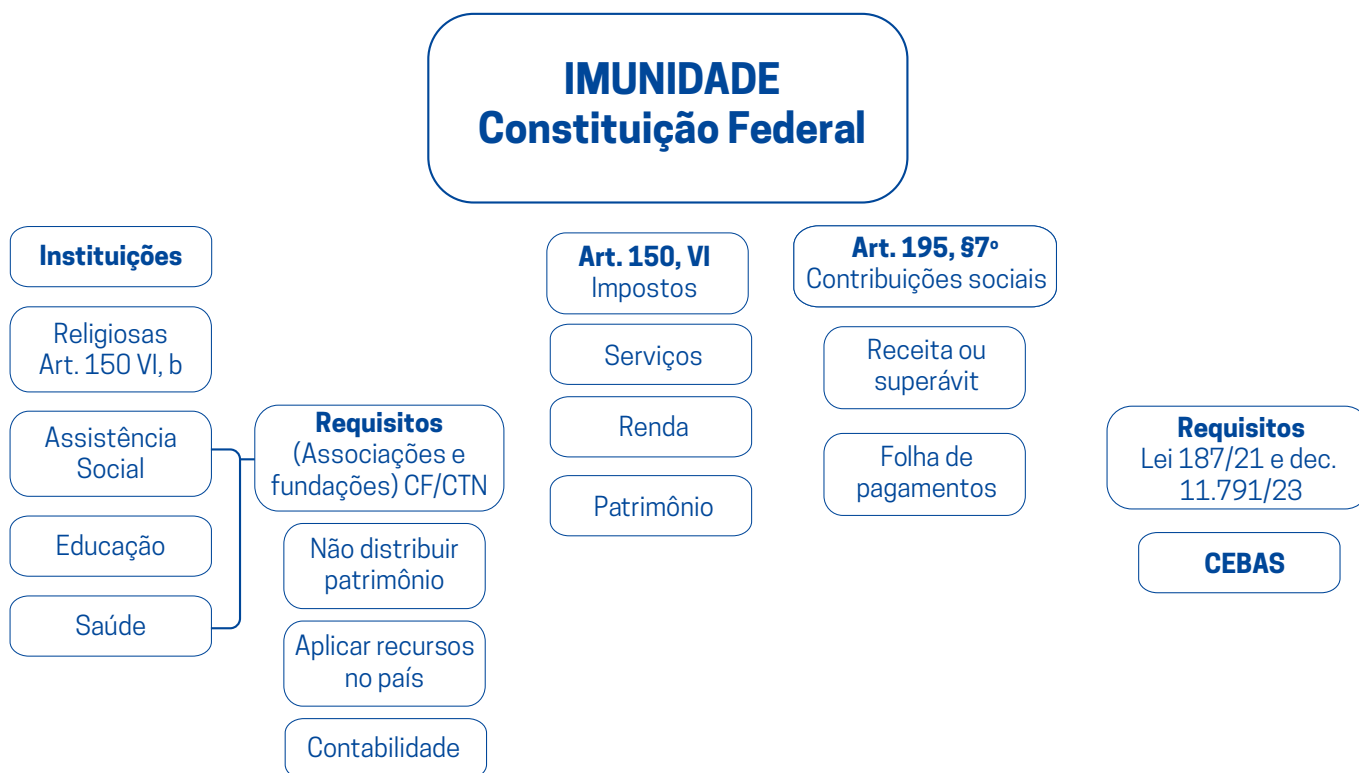
Os requisitos para a imunidade – com exceção de aplicabilidade para instituições religiosas – são definidos pelo CTN, que estabelece, em seu art. 14, como obrigatoriedade para entidades gozarem de imunidade a impostos e contribuições sociais:

- I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
- II - aplicarem integralmente, no país, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão (Brasil, 1966, art. 14).

²Lei do CEBAS, lei complementar 187 (Brasil, 2021a).

Os tipos de impostos que podem ser objeto de imunidade, conforme o art. 150, são os que incidem sobre o patrimônio, a renda e os serviços, desde que tenham relação direta com as finalidades sociais das organizações do terceiro setor.

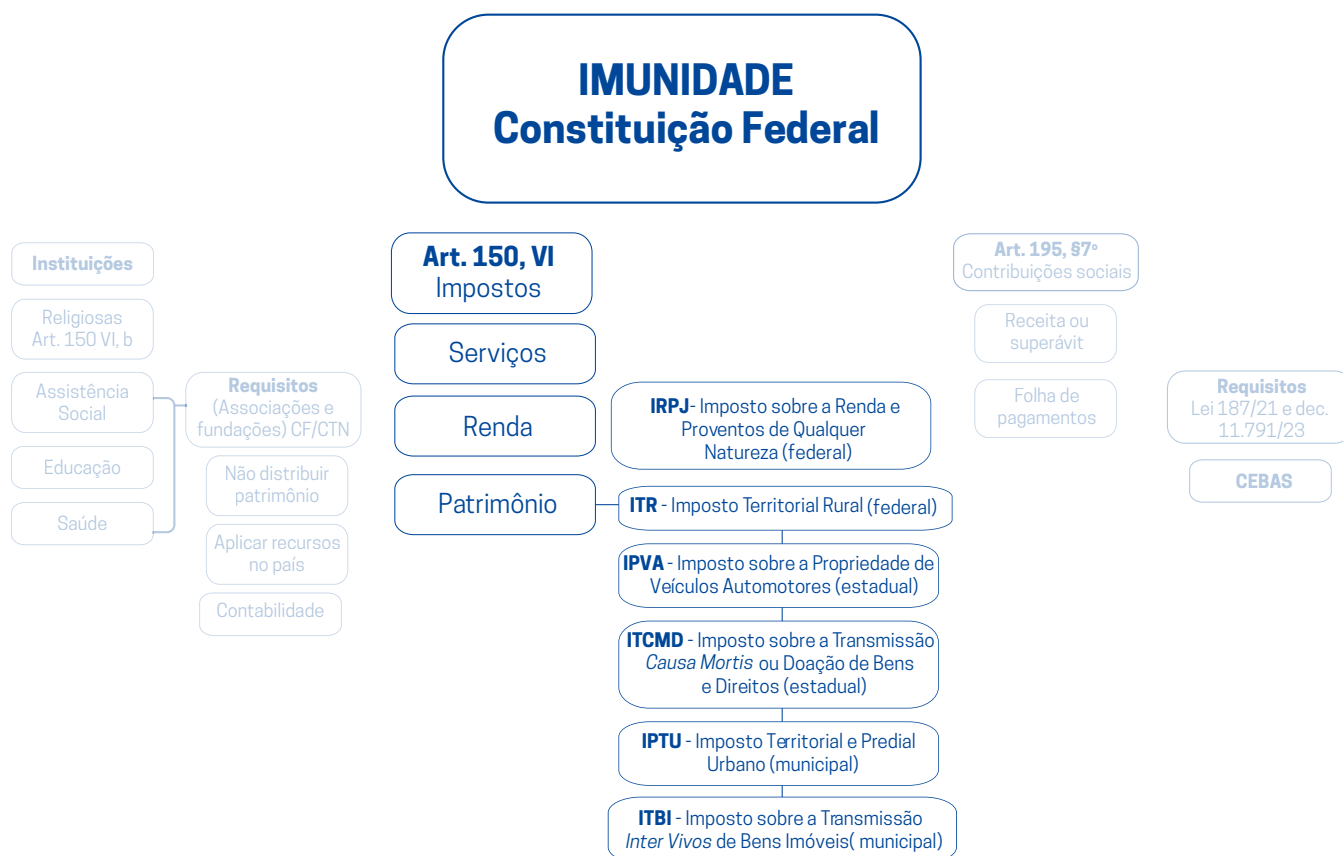
Os tipos de contribuições sociais, conforme o art. 195 da CF, das quais as entidades do terceiro setor podem ser imunes, são as que incidem sobre a receita ou o superávit e as que incidem sobre a folha de pagamentos. As entidades beneficiárias são as mesmas da imunidade de impostos – assistência social, educação e saúde –, mas é necessário que cumpram os requisitos da lei complementar 187/21 e do decreto federal 11.791/23, que a regulamenta, e que tratam da certificação de CEBAS (Brasil, 2021, 2023).



Os próximos itens detalham aspectos da imunidade de impostos e de contribuições sociais.

3.1.1 Imunidade de impostos

A imunidade sobre impostos federais tem um processo muito mais fácil de obtenção por entidades específicas: o reconhecimento é praticamente automático. No entanto, para tributos de competência estadual ou municipal, é necessário o reconhecimento desses entes federativos de acordo com o direito constitucional de imunidade tributária, em geral por meio de processos administrativos nas respectivas Secretarias da Fazenda.



Os impostos sobre o patrimônio passíveis de imunidade são:

- Imposto Territorial Rural (ITR), federal;
- Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), estadual;
- Imposto sobre a Transmissão *Causa Mortis* ou Doação de Bens e Direitos (ITCMD), estadual;
- Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), municipal
- Imposto sobre a Transmissão *Inter Vivos* de Bens Imóveis (ITBI ou ITIV), municipal.

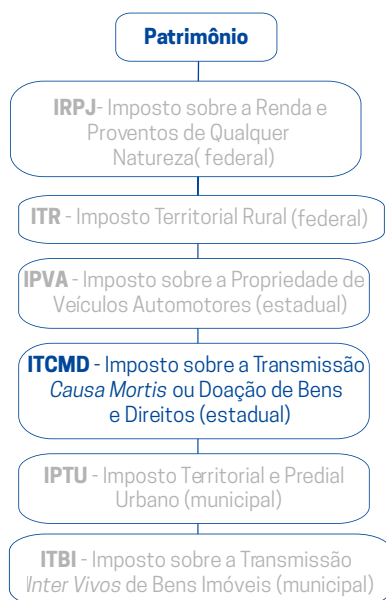
O imposto incidente sobre a renda é federal, passível de imunidade:

- Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza de Pessoa Jurídica (IRPJ).

E sobre serviços, o imposto incidente é municipal:

- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

Outros tipos de tributos não são abrangidos pela imunidade.



O ITCMD, um imposto estadual sobre o patrimônio, tem especial relevância para a sobrevivência das OSC. O ITCMD incide sobre a transferência gratuita de bens ou direitos, seja por herança (*causa mortis*) ou doação. Sua base de cálculo são os valores em dinheiro ou propriedades móveis ou imóveis recebidos. A alíquota e as regras de isenção ou redução do imposto variam conforme o estado, sendo devido no estado onde o doador encontra-se domiciliado ou, no caso de imóveis, no estado onde se encontra o bem – apesar de a obrigação de recolhimento ou condição de isenção ser do donatário³, de quem recebe a doação ou herança. A alíquota máxima, fixada pelo Senado Federal (art. 155 da CF, §1º, IV e Resolução 9/92), é de 8%⁴.

Para entidades sem fins lucrativos, o ITCMD pode ter um impacto significativo, especialmente quando recebem doações ou legados como parte de suas fontes de financiamento. Até 2023, em alguns estados, essas entidades podiam ser isentas de pagamento do imposto, desde que atendessem a requisitos específicos, como a atuação em áreas de interesse social de educação, saúde ou assistência social. Nos casos de não isenção, no entanto, a capacidade de receber grandes doações ou legados ficava limitada. Assim, a política tributária estadual em relação ao ITCMD tinha impacto direto na sustentabilidade financeira de muitas entidades do terceiro setor.

O ITCMD foi recentemente modificado pela emenda constitucional (EC) 132/23. Incluída no art. 155 da CF, que trata da competência dos estados e do DF, a EC determina que não incidirá imposto

[...] sobre as transmissões e as doações para as instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social, inclusive as organizações assistenciais e beneficentes de entidades religiosas e institutos científicos e tecnológicos, e por elas realizadas na consecução dos seus objetivos sociais, observadas as condições estabelecidas em lei complementar (Brasil, 1988, art. 155, VII).



³ Há exceções. No estado de São Paulo, por exemplo, a lei estadual 10.705/00 e o decreto estadual 46.655/02 preveem que o contribuinte em doações feitas para fora do estado seja o doador, e não o donatário, de modo a garantir que a receita tributária fique em São Paulo. Nesses mesmos dispositivos legislativos há indicações de condições de imunidade ou isenção do donatário, por meio de procedimentos administrativos formais.

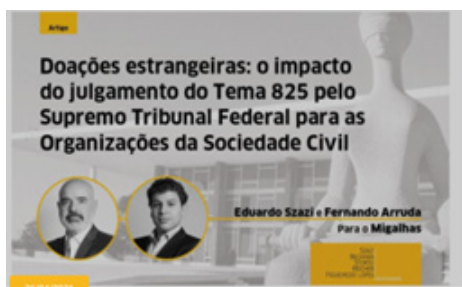
⁴ A EC 132/23 modificou a CF para estabelecer que a alíquota do imposto sobre doações “será progressiva em razão do valor do quinhão, do legado ou da doação” (Brasil, 1988, art. 156, §1º, VI).

Assim, a EC de 2023 ampliou a imunidade tributária ao ITCMD para todas as OSC, abrangendo qualquer entidade sem fins lucrativos com finalidade pública e social relevante. Um projeto de lei complementar, o PLP 108/24, em tramitação na Câmara dos Deputados, regulamenta o ITCMD após a reforma tributária.

Doações provenientes do exterior devem ser tributadas conforme previsto em lei complementar, que, em outubro de 2024, ainda não tinha sido aprovada. Desse modo, conforme decisão do tema 825 do Supremo Tribunal Federal (STF, 2021), em tese de repercussão geral, ficou



Artigo: Doações estrangeiras: o impacto do julgamento do tema 825 pelo STF para as OSC



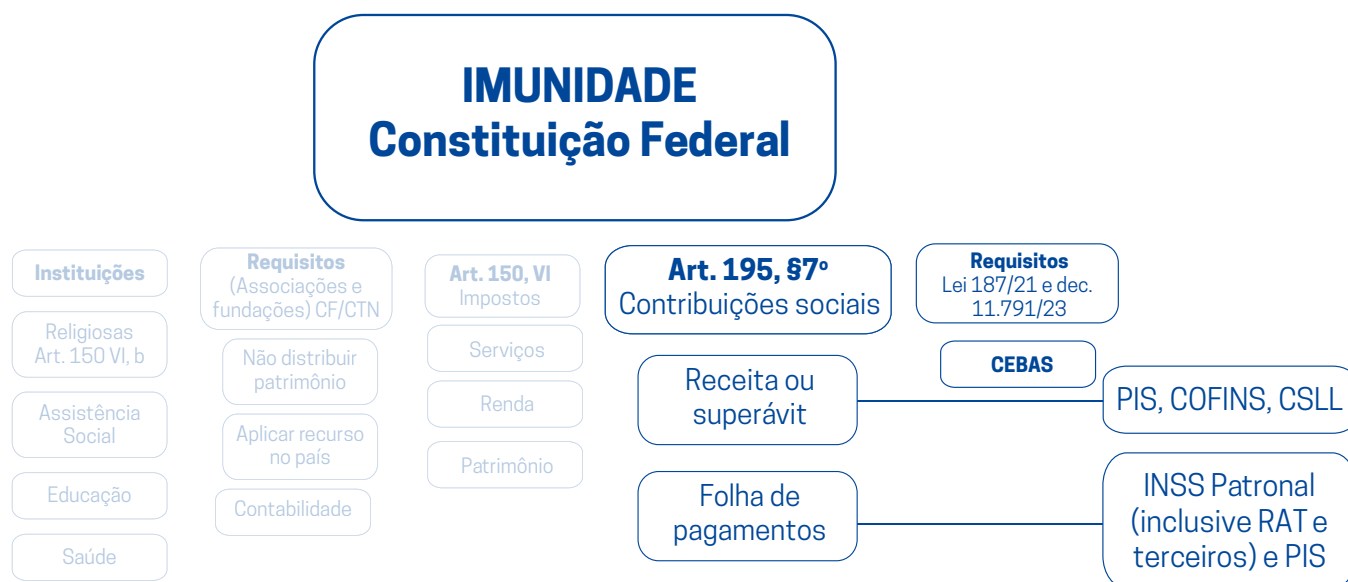
Entrevista: Entidades filantrópicas garantem imunidade de ITCMD na reforma



[...] vedado aos estados e ao Distrito Federal instituir o ITCMD nas hipóteses referidas no art. 155, § 1º, III, da Constituição Federal sem a edição da lei complementar exigida pelo referido dispositivo constitucional (STF, 2021).

3.1.2 Imunidade de contribuições sociais

Como visto, para que instituições tenham a ampliação das imunidades sobre impostos também sobre o recolhimento de contribuições sociais, é necessário que sejam CEBAS.



As contribuições sociais a que entidades portadoras da certificação são imunes, e que incidem sobre a receita ou o superávit, são:

- Programa de Integração Social (PIS) sobre a receita;
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) sobre a receita; e
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre o superávit.

Sobre a folha de pagamentos, a imunidade é garantida, cumprido o requisito, para:

- contribuição patronal ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), incluindo Risco Ambiental do Trabalho (RAT)⁵; e
- contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) sobre a folha de salários.

⁵O RAT é um tipo de contribuição previdenciária em que sua porcentagem considera os riscos que envolvem as atividades praticadas pelo trabalhador. Ou seja, é usada para cobrir os custos dos acidentes decorrentes do trabalho ou doenças ocupacionais adquiridas pelos empregados.

3.2 Isenções tributárias

Uma isenção é uma desoneração tributária concedida por lei infraconstitucional: o tributo é devido, existe a obrigação tributária, mas uma lei dispensa seu pagamento por determinadas pessoas ou organizações, sobre bens ou receitas. É, portanto, um favor, um privilégio ou uma dispensa legal.

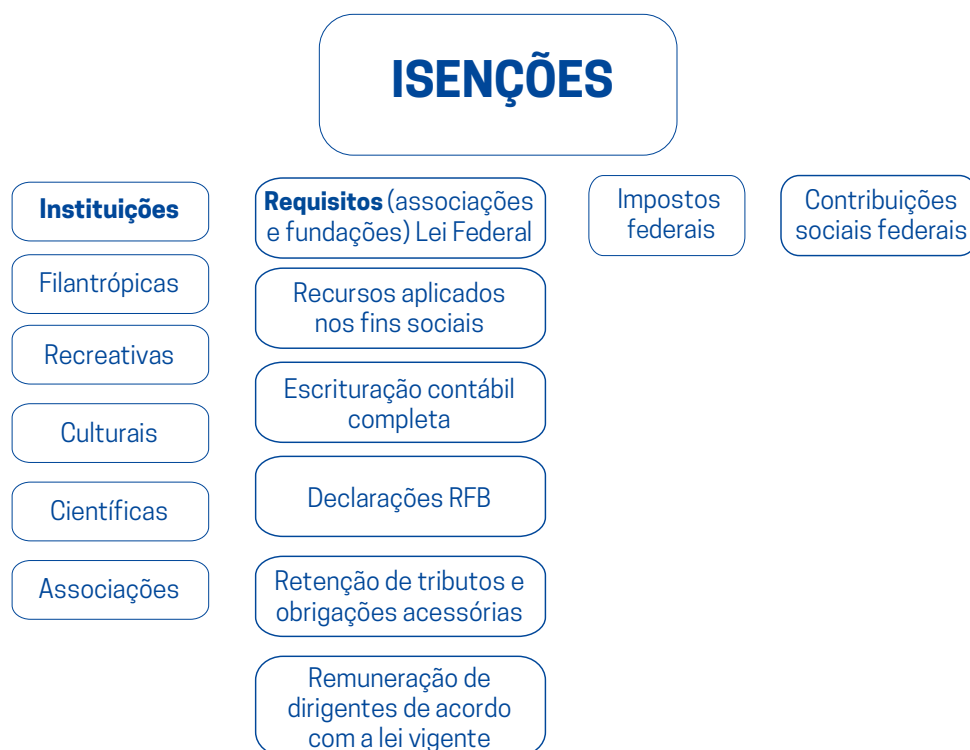
A legislação que concede isenções depende do ente federativo que recolhe o imposto: a federação, os estados e o distrito federal ou os municípios. Trata-se, portanto, de uma renúncia fiscal do ente competente para tributar.

As isenções tributárias não são permanentes, não são perenes. Por serem benefícios concedidos por lei, e não pela CF, as isenções podem sofrer mais facilmente alterações ou revogações.

Desse modo, a diferença entre isenção e imunidade é que, no primeiro caso, o contribuinte ou o fato gerador são potencialmente tributáveis e a incidência é afastada por uma lei, por vontade do legislador ordinário. Na imunidade, ao contrário, a CF proíbe o legislador ordinário de tributar.

Assim, beneficiárias de isenções são as instituições do terceiro setor que não são das áreas de assistência social, educação e saúde – e, portanto, não são beneficiadas por imunidade –, tais como organizações que atuam com meio ambiente, esporte, cultura etc. Essas instituições devem verificar se são favorecidas por isenções nos três níveis do poder público.

No nível federal, para que uma entidade do terceiro setor seja isenta de determinados impostos e contribuições sociais, ela deve: cumprir seus objetivos sociais, aplicando recursos nos fins a que se destinam; manter uma escrituração contábil completa; apresentar declarações à Receita Federal; reter tributos e obrigações acessórias; remunerar seus dirigentes em consonância com a legislação; e cumprir outras obrigações acessórias, quando houver. Essas exigências são desdobramentos das que constam do CTN, art. 14 (Brasil, 1966).



3.2.1 Isenções de impostos

Como dito, as instituições sem fins lucrativos que gozam de isenções de impostos são as que não são contempladas por imunidade. Isso pode incluir entidades filantrópicas, recreativas, culturais, científicas e associações.

Em nível federal, a principal isenção é de IRPJ, concedida pelo art. 15 da lei 9.532/97, que isenta

[...] 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 (Brasil, 1997, art. 15).

“

Praticamente todas as entidades isentas gozam dos mesmos benefícios federais das imunes, exceto as contribuições para o INSS e o PIS sobre folha de pagamento – cujo requisito é o CEBAS, restrito a organizações que atuam com assistência social, saúde e educação.

”

Nailton Cazumbá, Pauta Contabilidade



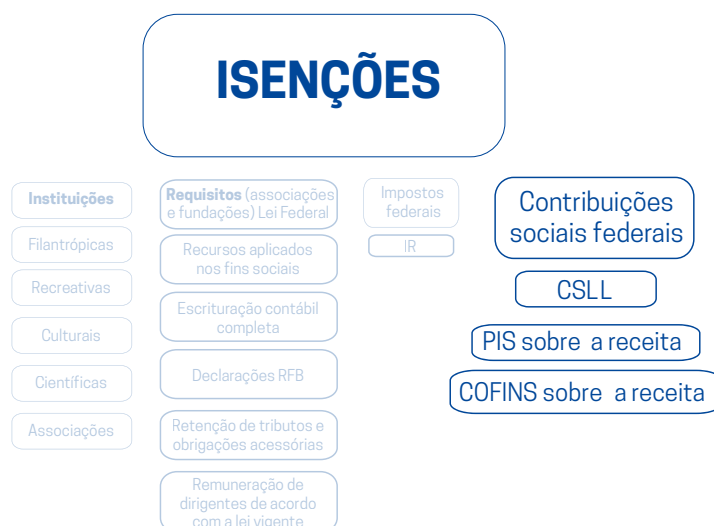
Em seguida, são abordadas as isenções federais de contribuições sociais.

3.2.2 Isenções de contribuições sociais

As isenções possíveis de contribuições sociais federais são concedidas nos seguintes tributos:

- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre o superávit;
- Programa de Integração Social (PIS) sobre a receita; e
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) sobre a receita.

Os beneficiários potenciais são os mesmos das isenções de impostos, de acordo com o art. 15 da lei 9.532/97 (Brasil, 1997).



Especificamente a respeito de PIS e COFINS sobre a receita, ou seja, contribuições sociais que incidem sobre o faturamento obtido por atividades das organizações do terceiro setor, há uma discussão sobre a aplicabilidade da isenção.

O PIS sobre a receita é isento quando se trata de receitas próprias previstas no estatuto social da instituição e que têm relação direta com suas atividades. A Receita Federal já tem esse entendimento nos casos em que a receita gerada vai ser aplicada na consecução dos objetivos da organização. Apenas cabe o recolhimento do PIS sobre folha de pagamento, quando a entidade não é CEBAS, na alíquota de 1%.

Em relação ao COFINS sobre a receita, o entendimento é o mesmo em relação às atividades, previstas em estatuto e com aplicação em seus objetivos sociais. Porém, no caso de receitas não próprias, sem vínculo direto com suas atividades principais, a incidência dessa contribuição social sobre o faturamento existe, na alíquota de 7,6% para entidades sem CEBAS. A Receita Federal publicou essa interpretação na instrução normativa 2.121/22, arts. 8º, 21, 23 e 300 a 305 (RFB, 2022). Além disso, também as Soluções de Consulta 58/21 (COSIT, 2021c), 6.005 e 6.006/22 (DISIT, 2022a, 2022b) versam sobre o tema. Todos esses documentos estão em consonância com a legislação:

- para PIS sobre a receita, art. 13 da medida provisória 2.158-35/01 (Brasil, 2001) e art. 8º da lei 10.637/08 (Brasil, 2008);
- para COFINS sobre a receita, art. 13 da medida provisória 2.158-35/01 (Brasil, 2001) e art. 10 da lei 10.833/03.



Há garantias de imunidade e isenções de PIS e COFINS sobre a receita na CF, em leis complementares e em leis ordinárias, mas, em geral, profissionais de contabilidade se pautam em instruções normativas da Receita Federal.

Nailton Cazumbá, Pauta Contabilidade



Sobre a receita financeira, há isenção de PIS; COFINS não incide para entidades imunes, mas não há isenção para entidades que não sejam de assistência social, saúde ou educação.

Outra polêmica recente sobre PIS e COFINS refere-se à receita financeira, ou seja, oriunda de aplicações financeiras. Até 2015, a alíquota era zero; a partir de então, passou a haver tributação, de modo que houve o questionamento a respeito de entidades sem fins lucrativos. O entendimento atual – de acordo com o art. 788 da instrução normativa 2.121/22 da Receita Federal (RFB, 2022) e das Soluções de Consulta 243/19 (COSIT, 2019) e 7.010/23 (DISIT, 2023) – é:

- PIS sobre a receita financeira não incide para entidades imunes e isentas;
- COFINS sobre a receita financeira é aplicável, na alíquota de 4%, para entidades que não são imunes; o recolhimento é autodeclaratório, não é retido na fonte⁶.

Para isenções nos níveis estadual e municipal, cada caso precisa de estudo específico.

O próximo item trata de incentivos fiscais para entidades do terceiro setor.

⁶ Nos casos em que a entidade apenas faz a administração financeira de recursos públicos, por meio de parcerias ou projetos financiados pelo poder público, esse recurso não é da instituição e, portanto, não é tributável.

4 Incentivos fiscais vigentes

Incentivos fiscais referem-se a uma forma indireta de transferência de recursos. São benefícios concedidos pelo governo, por meio de leis, que reduzem a carga tributária de pessoas jurídicas ou indivíduos como forma de estimular determinadas atividades econômicas, sociais ou culturais. Os incentivos podem se manifestar por meio de reduções de alíquotas, deduções, compensações ou até mesmo por suspensão temporária do pagamento de tributos. São, portanto, uma espécie de renúncia fiscal, que permitem a pessoas físicas e jurídicas escolher o destino de uma parte dos impostos que seriam pagos. As leis de incentivo fiscal podem ter prazo determinado, podendo ou não serem renovadas, ou podem durar até sua revogação.



Incentivos fiscais são bons exemplos de intersectorialidade do poder público: um setor do governo deixa de receber tributos para que outro setor, cujas atividades precisam ser estimuladas, receba aporte de recursos. Permite ao doador recuperar a totalidade ou parte do montante doado para projetos sociais.

Nailton Cazumbá,
Pauta Contabilidade



Incentivos fiscais podem ser:

- a fundos públicos;
- vinculados; ou
- institucionais.

Pode-se considerar a existência de três tipos de incentivos fiscais: a fundo público, vinculados ou institucionais.

O primeiro tipo de incentivo é para doações incentivadas a fundos públicos, que podem ou não estar vinculadas à pré-aprovação de projetos. Exemplos são fundos de direitos de crianças, adolescentes e idosos.

O segundo tipo é quando os incentivos se referem a recursos vinculados, cujo uso é condicionado à pré-aprovação de projetos. Exemplos, no âmbito federal, são a Lei Rouanet, o Programa Nacional de Apoio à Atenção

Oncológica (PRONON), o Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência (PRONAS-PCD), a Lei de Incentivo à Reciclagem e a Lei de Incentivo ao Esporte.

Por fim, o terceiro tipo diz respeito a doações institucionais, aquelas para uso livre das OSC, de acordo com a Lei do MROSC, art. 2º, inciso I (lei 13.019, Brasil, 2019).

O segundo tipo é quando os incentivos se referem a recursos vinculados, cujo uso é condicionado à pré-aprovação de projetos. Exemplos, no âmbito federal, são a Lei Rouanet, o Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (PRONON), o Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência (PRONAS-PCD), a Lei de Incentivo à Reciclagem e a Lei de Incentivo ao Esporte.

Por fim, o terceiro tipo diz respeito a doações institucionais, aquelas para uso livre das OSC, de acordo com a Lei do MROSC, art. 2º, inciso I (lei 13.019, Brasil, 2019).

Para qualquer tipo de incentivo fiscal para doações – a fundo público, vinculados ou institucionais –, podem se beneficiar de incentivos fiscais:

- pessoas físicas que tenham imposto de renda a pagar ou a restituir, desde que se utilizem da declaração completa de imposto de renda;
- pessoas jurídicas que tenham imposto a pagar e que apurem o resultado com base no lucro real, em geral empresas de grande porte, com faturamento anual acima de 78 milhões de reais.



A dedução fiscal é vedada para pessoas físicas que utilizem a declaração simplificada e para pessoas jurídicas tributadas pelo Simples Nacional ou lucro presumido:

- Simples Nacional – permitido para microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP) com faturamento anual até 4,8 milhões de reais;
- lucro presumido – permitido para empresas com faturamento anual até 78 milhões de reais;
- lucro real – obrigatório para empresas com faturamento anual acima de 78 milhões de reais.

Nos três tipos de incentivos fiscais para doações é fundamental um bom planejamento e uma boa contabilidade para as empresas, uma vez que a doação ocorre antes da apuração do imposto; a previsão do imposto a recolher, portanto, é necessária para calcular as possibilidades de abatimento.

Pessoas físicas, no entanto, podem doar ao apurar o imposto em declarações completas, mas somente nas áreas de incentivo a crianças, adolescentes e idosos. Nas demais áreas, as doações devem acontecer previamente à aplicação dos tributos.



Livro: Incentivos regulatórios à filantropia individual no Brasil



Como o processo operacional para usufruir de incentivos fiscais é complicado, e exige conhecimentos técnicos, idealmente as organizações do terceiro setor devem aprender como funciona para ensinar às empresas potenciais doadoras.



Nailton Cazumbá, Pauta Contabilidade

Para doações para fundos públicos ou projetos vinculados, as leis de incentivo federais permitem a recuperação fiscal de até 100% do valor doado, excetuando-se algumas situações da Lei de Incentivo à Cultura (Brasil, 1991), onde a dedução fica limitada a 64% ou 74% da doação ou patrocínio realizado, dependendo do enquadramento do projeto incentivado na lei.

Os percentuais sobre o imposto devido aplicáveis pela legislação vigente em 2024 são apresentados na tabela; no entanto, há concorrência entre os diversos tipos de incentivos, a depender de algumas variáveis, de modo que, no total, o máximo permitido é 10%, por exemplo, para doações de pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real. As minúcias de cada legislação devem ser estudadas para maior compreensão e para possibilitar a aplicabilidade.

TIPO DE INCENTIVO	ÁREA	PESSOA JURÍDICA (% DO IMPOSTO DEVIDO)	PESSOA FÍSICA (% DO IMPOSTO DEVIDO)
A fundo público	Criança e adolescente	1	6 a 7
	Idoso	1	
Vinculado	Cultura	4	
	Esporte	2 a 4	
	Reciclagem	1	
	PRONON	1	
	PRONAS/PCD	1	
Máximo		10	9

Nos casos de doação institucional, a dedutibilidade das doações de pessoas jurídicas tem um limite estabelecido de 2% do lucro operacional, contabilizados como despesa operacional, podendo obter recuperação fiscal de até 34% do montante doado, de acordo com a Lei 9.249/95 (Brasil, 1995, art. 13, § 2º, III) e o MROSC (Brasil, 2014, art. 84-B, I), confirmados pela instrução normativa da Receita Federal 1.700/17 (SRF, 2017, art. 149, III) e Solução de Consulta DISIT 4.006/22 (DISIT, 2022c).



A doação institucional é um caso de doação pela causa. A pessoa jurídica recupera apenas 34% do valor doado, mas não há necessidade de projeto aprovado.



Nailton Cazumbá, Pauta Contabilidade

Para os casos de incentivo a fundos públicos, a doação deve ser feita por meio da conta bancária do fundo municipal, estadual ou nacional. As principais leis de incentivos a fundos públicos federais são:

- proteção ao idoso – Estatuto da Pessoa Idosa (lei 10.741/03);
- proteção à criança e ao adolescente – Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA, lei 8.069/90).

Para incentivos de doações com recursos vinculados, estados e municípios, na legislação vigente em 2024, podem ter suas próprias leis de incentivo fiscal. O recurso deve ser depositado pela pessoa física ou jurídica diretamente na conta bancária da entidade com projeto aprovado. Em nível federal, a responsabilidade de aprovação de projetos fica com ministérios específicos, como Ministério da Cultura (MinC), Ministério da Cidadania (MC), Ministério da Saúde (MS). As principais leis de incentivos vinculados federais são:

- cultura – Lei Rouanet (8.313/91), decreto 11.453/23, instrução normativa MinC 11/24;
- combate ao câncer – lei 12.715/12, decreto 7.988/13, portaria MS 1.550/14;
- reabilitação de PCD – lei 12.715/12, decreto 7.988/13, portaria MS 1.550/14;
- reciclagem – Lei de Incentivo à Reciclagem (14.260/21), decreto 12.106/24; e
- esporte – Lei de Incentivo ao Esporte (11.438/06), decreto 6.180/07, portaria MC 424/20.

Por fim, para incentivos nos casos de doações institucionais, os arts. 3º e 16 da Lei de OSCIP (lei 9.790, Brasil, 1999) devem ser cumpridos, a respeito de área de atuação e não participação político partidária, mas independem de certificação: os incentivos foram ampliados para todas as OSC. A doação institucional deve ser feita na conta bancária da entidade donatária, sem necessidade de projeto aprovado, por empresas tributadas pelo lucro real. A principal proposta de *advocacy* nessa área de doações institucionais, na atualidade, é a ampliação do incentivo fiscal para pessoas físicas.



No processo de desburocratização promovido pela agenda MROSC em 2015, OSC não precisam mais de titulação para usufruir do benefício fiscal específico desvinculado de projetos, antes adstrito a OSCIP ou detentoras da Declaração de Utilidade Pública Federal, que foi revogada.

Esse incentivo à doação é pouco conhecido e poderia ser mais divulgado, podendo ser usado para 13 áreas de atuação elencadas pela Lei das OSCIP.



Nailton Cazumbá, Pauta Contabilidade

5 Imunidades e isenções na reforma tributária

A reforma tributária criou um cenário desafiador para o terceiro setor. Com o objetivo de aumentar a arrecadação e dar sustentabilidade à dívida pública, a reforma afetará, também, o modelo de atuação das entidades sem fins lucrativos. O objetivo deste capítulo, dada a extensão da reforma, não é detalhá-la, mas sim discutir certos aspectos do impacto para as OSC e o ISP. Como os tributos atualmente vigentes vão desaparecer, também os benefícios fiscais associados a eles não mais existirão.

IBS IPI, ISS e ICMS

Imposto sobre Bens e Serviços

CBS PIS e COFINS

Contribuição sobre Bens e Serviços

A reforma tributária, por meio da EC 132/23 (Brasil, 2023e), aglutinou tributos já existentes em dois: Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). Mas a reforma aumentou a base de contribuição do que antes era tributado por IPI, ISS, ICMS, PIS e COFINS, ou seja, os dois novos tributos são maiores que a soma dos cinco substituídos.

O IBS será dividido entre estados e municípios. A CBS será receita da União. Ainda não foi aprovada lei que define as alíquotas de cada tributo.

Os novos tributos incidem sobre o preço da mercadoria ou serviço. Não estarão embutidos no preço como são hoje os tributos substituídos. Com isso, como o IBS e a CBS não compõem o preço da mercadoria ou do serviço, mas somam-se a ele, a entrada em vigor da reforma vai afetar a estrutura de preços, com a necessária alteração da forma de pensar o orçamento das organizações, tanto do lado da receita quanto da despesa: não vai ser só o preço, vai ser o preço mais o tributo.

Tanto o IBS quanto a CBS serão tributos sobre o valor agregado. Assim, recaem sobre o valor que é adicionado em cada etapa da cadeia de produção e comercialização de bens e serviços. Ao comprar insumos ou serviços, a pessoa jurídica pagará IBS e CBS adicionado ao preço e registrará esse montante como um crédito tributário. Quando o produto for vendido ou o serviço for prestado a um cliente, os tributos serão calculados sobre o preço final de venda, registrando-se então um débito tributário. Desse modo, o valor dos tributos a serem recolhidos ao governo será a diferença entre o débito gerado na venda e o crédito das compras anteriores, ou seja, será referente ao valor adicionado. Esse sistema de crédito e débito permite que os tributos incidam apenas sobre o valor acrescido em cada fase, evitando a cumulatividade durante o processo econômico, embora transferindo o custo ao consumidor final na última etapa da cadeia.

“

A soma de IBS e CBS é maior que a soma dos cinco tributos aglutinados. Algumas coisas que não são tributadas hoje passarão a ser.

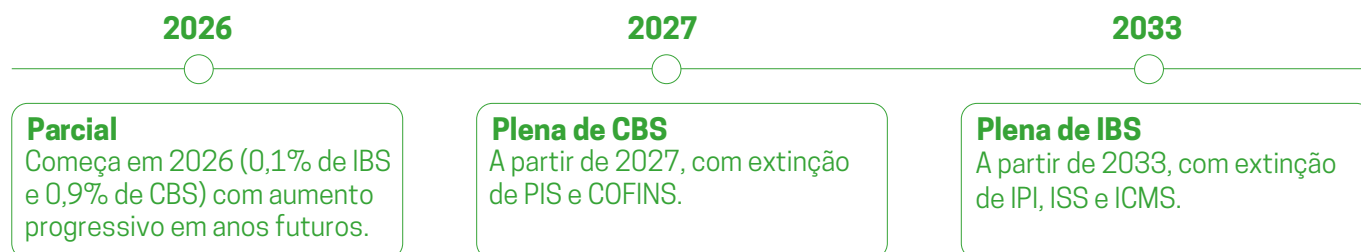
”

Eduardo Szazi, SBSA Advogados

Os dois tributos, IBS e CBS, terão os mesmos fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de incidência e sujeitos passivos; as mesmas regras de imunidades, não cumulatividade e de creditamento; e os mesmos regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação.

O texto da reforma, aprovado em dezembro de 2023, será detalhado em leis complementares, que devem ser aprovadas em 2024; em 2025, serão feitas adaptações dos sistemas (*softwares*); e, em 2026, a reforma passa a ser parcialmente aplicada. Assim, haverá a convivência do regime atual e do regime novo até completar a reforma.

Em 2026 serão cobradas alíquotas de 0,1% de IBS e 0,9% de CBS. Já em 2027, PIS e COFINS serão extintos, com a cobrança plena de CBS. A previsão é completar, progressivamente, a reforma até 2033, quando os demais tributos anteriores (IPI, ISS e ICMS) desaparecem, e o IBS passa a ser cobrado integralmente.



Desse modo, o planejamento das organizações sem fins lucrativos deve migrar para uma visão plurianual, pensando para onde caminha o cenário jurídico-tributário, levando em conta o que vai acontecer de 2026 a 2033. Para organizações sociais que, por exemplo, planejam projetos incentivados em 2024, para captar recursos em 2025 e executar em 2026, a execução vai ocorrer com incidência parcial de IBS e CBS. Portanto, dependendo do ciclo de atividade de cada entidade, esses tributos devem ser computados desde já.

O PLP 68/24 (Brasil, 2024), em tramitação, propõe as regras de unificação dos tributos sobre o consumo, a devolução do valor pago por contribuintes⁷ e os casos de diminuição da incidência tributária.

Para serviços, especificamente, o PLP 68/24 propõe operações beneficiadas com redução de 30% das alíquotas de IBS/CBS relativas à prestação de serviços de profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, desde que sejam submetidas à fiscalização por conselho profissional (médicos, contadores, advogados etc.). Prevê, assim, que alguns prestadores de serviços terão alíquotas de impostos maiores que outros (Brasil, 2024).



Isso nunca existiu no Brasil. Não é apenas uma reforma, é uma revolução tributária. Nunca tivemos um tributo federal idêntico a um estadual e municipal – até 2024, o conceito usado foi de separação de competências tributárias. Além disso, no novo regime, há duplas incidências: doações com encargos, por exemplo, vão pagar os novos tributos e o ITCMD.



Eduardo Szazi,
SBSA Advogados

⁷ Com o objetivo de reduzir desigualdades de renda de pessoas físicas, um PLP do Executivo prevê a criação de um programa de cidadania fiscal, em modelo similar ao da Nota Fiscal Paulista, a ser definido em lei complementar. Para privilegiar pessoas de baixa renda, os limites e os potenciais beneficiários serão definidos – mas sem possibilidade de OSC serem beneficiadas.

Empresas optantes do Simples pagarão IBS e CBS, mas não poderão gerar crédito para fins de valor agregado. Isso aumentará os custos operacionais da maioria das pessoas jurídicas, mas esse custo não será repassado aos contratantes de serviços ou adquirentes de mercadorias dessas empresas, pois os clientes terão crédito apenas no montante equivalente ao cobrado pelo Simples.

O IBS e a CBS também incidirão sobre importações e operações internas com serviços ou bens materiais ou imateriais, inclusive direitos, incluindo direitos autorais e licença de marcas. Todavia, não incidirá sobre a exportação, assegurada a manutenção dos créditos das etapas anteriores.

Para entidades sem fins lucrativos, os novos tributos contarão com as mesmas imunidades previstas no art. 150, VI, da CF – renda, patrimônio e serviços de entidades de educação, saúde e assistência social sem fins lucrativos. Para “templos de qualquer culto” (CF art. 150, VI, b), a EC 132/23 ampliou a imunidade para incluir entidades religiosas e suas organizações assistenciais e beneficentes.



Artigo: “Reforma tributária desafia o ISP a ver a tributação além das desonerações das entidades e dos incentivos fiscais”, afirma especialista



“

É possível que a reforma tributária induza os setores de indústria e comércio a saírem do Simples. Para o setor de serviços – em geral, o setor das organizações sem fins lucrativos –, vai depender da carga tributária do caso concreto.

”

Eduardo Szazi, SBSA Advogados

A CBS é uma contribuição para a seguridade social, mas a fruição da imunidade não dependerá de CEBAS, que ficará exclusivamente ligado à contribuição previdenciária sobre folha de pagamentos.

No entanto, o IBS não será objeto de concessão de incentivos e benefícios financeiros ou fiscais relativos ao imposto ou de regimes específicos, diferenciados ou favorecidos de tributação, excetuadas as hipóteses previstas na CF. Assim, a implantação do IBS não absorverá benefícios fiscais vinculados a ISS e ICMS, como, por exemplo, o Programa Municipal de Apoio a Projetos Culturais (PROMAC) e o Programa de Ação Cultural (PROAC), respectivamente no município e no estado de São Paulo.

Como a EC 132/23 estabeleceu que qualquer desoneração ou redução da carga fiscal – subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão relativos a impostos, taxas ou contribuições – só poderá ser concedida mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, a criação dos atuais incentivos de ICMS e ISS no IBS passou a ser constitucionalmente inviável.

Em relação ao ITCMD, a EC 132/23 concedeu imunidade sobre doações e heranças para instituições sem fins lucrativos com finalidade de relevância pública e social – inclusive para organizações assistenciais e beneficentes de entidades religiosas e institutos científicos e tecnológicos –, desde que por elas utilizadas na consecução dos seus objetivos sociais, observadas as condições estabelecidas em lei complementar.

Por outro lado, em relação a projetos incentivados – cultura, esporte, PRONAS/PCD, PRONON, idoso e criança –, a EC 132/23 e o PLP 68/24 não lhes dão tratamento diferenciado. Os proponentes, sendo contratantes de serviços ou adquirentes de mercadorias, pagarão IBS e CBS. Com isso, a concepção de novos projetos deve prever essa possibilidade de incidência por ocasião de sua execução, ainda que o recurso seja público.

Fornecedores contratuais da administração pública também estarão sujeitos a IBS e CBS. Nesses casos, o tributo devido aos demais entes federativos será repassado ao ente contratante, elevando sua alíquota a 100% e zerando a alíquota dos demais. Isso, por certo, afetará contratos administrativos em que OSC são fornecedoras. Parcerias com o poder público – termos de parceria, termos de colaboração, termos de fomento, acordo de cooperação, contrato de repasse ou outras parcerias com contrapartida pública –, por não se tratarem de prestações de serviços, foram desoneradas de IBS e CBS no PLP 68/24, ainda em tramitação, após ações de *advocacy* realizadas em nome do GIFE.

Doações com contrapartida em benefício do doador – por exemplo, inserção de marcas ou outras – serão tributadas. Isso se deve ao fato de o PLP 68/24 considerar como operações com serviços qualquer operação que não seja classificada como operação com bens, ampliando o rol de serviços da legislação anterior.

Os novos tributos terão alíquotas reduzidas em alguns casos de interesse de OSC:

- em 60% para serviços de educação e saúde; produções artísticas, culturais, de eventos, jornalísticas e audiovisuais nacionais, atividades desportivas e comunicação institucional; produtos agropecuários, aquícolas, pesqueiros, florestais e extrativistas vegetais *in natura*; e bens e serviços relacionados à segurança e soberania nacional, segurança da informação e segurança cibernética;
- em 100% para serviços prestados por instituição científica, tecnológica e de inovação (ICT) sem fins lucrativos⁸; serviços de educação nos termos do Programa Universidade para Todos (Prouni); e para atividades de reabilitação urbana de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística.

Os próximos passos na reforma tributária são: a edição de leis complementares; e a edição de normas estaduais, distrital e municipais.

Outra reforma em curso, que pode potencialmente impactar as entidades sem fins lucrativos, é a do imposto de renda, que ainda não foi encaminhada ao Congresso Nacional.



⁸A desoneração pode ser concedida por vários Ministérios, não apenas pelo de Ciência e Tecnologia.

Referências

BRASIL. **Código Civil**. Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Brasília: DF, 10 jan. 2002. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Código Tributário Nacional (CTN). Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília: DF, 25 out. 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: DF, 5 out. 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Decreto n. 6.180, de 30 de março de 2007**. Regulamenta a Lei no 11.438, de 29 de dezembro de 2006, que trata dos incentivos e benefícios para fomentar as atividades de caráter desportivo. Brasília: DF, 2007. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6180.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Decreto n. 7.988, de 18 de abril de 2013**. Regulamenta os arts. 1º a 13 da Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, que dispõem sobre o Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica - PRONON e o Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência - PRONAS/PCD. Brasília: DF, 2013. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/decreto/d7988.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Decreto n. 9.283, de 6 de fevereiro de 2018**. Regulamenta a Lei de Inovação para estabelecer medidas de incentivo à inovação e à pesquisa científica e tecnológica no ambiente produtivo, com vistas à capacitação tecnológica, ao alcance da autonomia tecnológica e ao desenvolvimento do sistema produtivo nacional e regional. Brasília: DF, 2018. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/d9283.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Decreto n. 11.453, de 22 de dezembro de 2023**. Dispõe sobre os mecanismos de fomento do sistema de financiamento à cultura. Brasília: DF, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/decreto/D11453.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Decreto n. 11.646, de 16 de agosto de 2023**. Institui a Estratégia Nacional de Economia de Impacto e o Comitê de Economia de Impacto. Brasília: DF, 2023d. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/decreto/d11646.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Decreto n. 11.791, de 6 de janeiro de 2023**. Regulamenta a Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021, que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes e regula os procedimentos referentes à imunidade de contribuições à seguridade social de que trata o § 7º do art. 195 da Constituição. Brasília: DF, 2023c. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2023-2026/2023/Decreto/D11791.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Decreto n. 12.106, de 10 de julho de 2024**. Regulamenta o incentivo fiscal à cadeia produtiva da reciclagem estabelecido na Lei nº 14.260, de 8 de dezembro de 2021. Brasília: DF, 2024. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/2024/decreto-12106-10-julho-2024-795942-publicacaooriginal-172391-pe.html>. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília: DF, 2023e. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Estatuto da Criança e do Adolescente. Lei n. 8.069, de 13 de julho de 1990**. Dispõe sobre o Estatuto da Criança e do Adolescente e dá outras providências. Brasília: DF, 1990. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8069.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Estatuto da Pessoa Idosa. Lei n. 10.741, de 1 de outubro de 2003.** Dispõe sobre o Estatuto da Pessoa Idosa e dá outras providências. Brasília: DF, 2003b. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.741.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei de CEBAS. Lei Complementar n. 187, de 28 de setembro de 2021.** Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes e regula os procedimentos referentes à imunidade de contribuições à seguridade social de que trata o § 7º do art. 195 da Constituição Federal; altera as Leis nºs 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e 9.532, de 10 de dezembro de 1997; revoga a Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, e dispositivos das Leis nºs 11.096, de 13 de janeiro de 2005, e 12.249, de 11 de junho de 2010; e dá outras providências. Brasília: DF, 2021a. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp187.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei de Fundos Patrimoniais. Lei n. 13.800, de 24 de janeiro de 2019.** Autoriza a administração pública a firmar instrumentos de parceria e termos de execução de programas, projetos e demais finalidades de interesse público com organizações gestoras de fundos patrimoniais; altera as Leis nº 9.249 e 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e 12.114 de 9 de dezembro de 2009; e dá outras providências. Brasília: DF, 2019. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/L13800.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei de Incentivo à Cultura (Rouanet). Lei n. 8.313, de 23 de dezembro de 1991.** Restabelece princípios da Lei nº 7.505, de 2 de julho de 1986, institui o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac) e dá outras providências. Brasília: DF, 1991. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8313cons.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei de Incentivo à Reciclagem. Lei n. 14.260, de 12 de janeiro de 2021.** Estabelece incentivos à indústria da reciclagem; e cria o Fundo de Apoio para Ações Voltadas à Reciclagem (Favorecicle) e Fundos de Investimentos para Projetos de Reciclagem (ProRecycle). Brasília: DF, 2021. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/l14260.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei de Incentivo ao Esporte. Lei n. 11.438, de 29 de dezembro de 2006.** Dispõe sobre incentivos e benefícios para fomentar as atividades de caráter desportivo e dá outras providências. Brasília: DF, 2006. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/lei/l11438.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei de OS. Lei n. 9.637, de 15 de maio de 1998.** Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências. Brasília: DF, 1998. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9637.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei de OSCIP. Lei n. 9.790, de 23 de março de 1999.** Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Brasília: DF, 1999. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9790.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei n. 91, de 28 de agosto de 1935.** Determina regras pelas quais são as sociedades declaradas de utilidade pública. Brasília: DF, 1935. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1930-1939/lei-91-28-agosto-1935-398006-normaatuizada-pl.html>. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei n. 5.764, de 16 de dezembro de 1971.** Define a Política Nacional de Cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências. Brasília: DF, 16 dez. 1971. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5764.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995.** Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Brasília: DF, 1995. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei n. 9.532, de 10 de dezembro de 1997.** Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9532.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei 9.867, de 10 de novembro de 1999.** Dispõe sobre a criação e o funcionamento de Cooperativas Sociais, visando à integração social dos cidadãos, conforme especifica. Brasília: DF, 1999b. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9867.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei n. 10.637, de 30 de dezembro de 2002.** Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10637.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei n. 10.833, de 29 de dezembro de 2003.** Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Brasília: DF, 2003a. Disponível em: Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei n. 12.715, de 17 de setembro de 2012.** Altera a alíquota das contribuições previdenciárias sobre a folha de salários devidas pelas empresas que especifica; institui o Programa de Incentivo à Inovação Tecnológica e Adensamento da Cadeia Produtiva de Veículos Automotores, o Regime Especial de Tributação do Programa Nacional de Banda Larga para Implantação de Redes de Telecomunicações, o Regime Especial de Incentivo a Computadores para Uso Educacional, o Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica e o Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência; restabelece o Programa Um Computador por Aluno; altera o Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores, instituído pela Lei nº 11.484, de 31 de maio de 2007; altera as Leis nºs 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 11.033, de 21 de dezembro de 2004, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.774, de 17 de setembro de 2008, 12.546, de 14 de dezembro de 2011, 11.484, de 31 de maio de 2007, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.406, de 10 de janeiro de 2002, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 12.431, de 24 de junho de 2011, 12.414, de 9 de junho de 2011, 8.666, de 21 de junho de 1993, 10.925, de 23 de julho de 2004, os Decretos-Leis nºs 1.455, de 7 de abril de 1976, 1.593, de 21 de dezembro de 1977, e a Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Brasília: DF, 2012. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/l12715.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Lei n. 13.204, de 14 de dezembro de 2015.** Altera a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, “que estabelece o regime jurídico das parcerias voluntárias, envolvendo ou não transferências de recursos financeiros, entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público; define diretrizes para a política de fomento e de colaboração com organizações da sociedade civil; institui o termo de colaboração e o termo de fomento; e altera as Leis nº 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999”; altera as Leis nº 8.429, de 2 de junho de 1992, 9.790, de 23 de março de 1999, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 12.101, de 27 de novembro de 2009, e 8.666, de 21 de junho de 1993; e revoga a Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935. Brasília: DF, 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13204.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Marco Legal da Inovação. Lei n. 10.973, de 2 de dezembro de 2004.** Dispõe sobre incentivos à inovação e à pesquisa científica e tecnológica no ambiente produtivo e dá outras providências. Brasília: DF, 2004. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l10.973.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC). Lei n. 13.019, de 31 de julho de 2014.** Estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividades ou de projetos previamente estabelecidos em planos de trabalho inseridos em termos de colaboração, em termos de fomento ou em acordos de cooperação; define diretrizes para a política de fomento, de colaboração e de cooperação com organizações da sociedade civil; e altera as Leis nºs 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999. Brasília: DF, 2014. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l13019.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Medida Provisória n. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.** Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências. Brasília: DF, 2001. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/2158-35.htm. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar n. 68, de 2024.** Institui o Imposto sobre Bens e Serviços - IBS, a Contribuição Social sobre Bens e Serviços - CBS e o Imposto Seletivo - IS e dá outras providências. Brasília: DF, 2024. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2414157&filename=PLP%2068/2024. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar n. 108, de 2024.** Institui o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços – CG-IBS, dispõe sobre o processo administrativo tributário relativo ao lançamento de ofício do Imposto sobre Bens e Serviços – IBS, sobre a distribuição para os entes federativos do produto da arrecadação do IBS, e sobre o Imposto sobre Transmissão Causa mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCMD, e dá outras providências. Brasília: DF, 2024. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2433204&filename=PLP%20108/2024. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Projeto de Lei n. 2.440, de 2023.** Dispõe sobre o incentivo fiscal às doações realizadas a organizações gestoras de fundo patrimonial, constituídas nos termos da Lei 13.800/2019, e sobre sua tributação; altera a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995; a Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997; e dá outras providências. Brasília: DF, 2023a. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/157317>. Acesso em: out. 2024.

BRASIL. **Projeto de Lei n. 6.185, de 2023.** Brasília: DF, 2023. Permite a dedução, do Imposto sobre a Renda apurado pelas pessoas físicas ou jurídicas, de valores doados a fundos patrimoniais constituídos nos termos da Lei nº 13.800, de 2019, e dá outras providências. Brasília: DF, 2023b. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2381662&filename=PL%206185/2023. Acesso em: out. 2024.

COSIT – Coordenação-Geral de Tributação. **Solução de Consulta COSIT n. 12, de 2023.** Normas gerais de direito tributário. Entidade sem fins lucrativos. Imunidade. Participação societária. Sociedade empresária. Desvirtuamento. Brasília: DF, 2023. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=128375>. Acesso em: out. 2024.

COSIT – Coordenação-Geral de Tributação. **Solução de Consulta COSIT n. 58, de 2021.** Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, COFINS. Brasília: DF, 2021c. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=116390>. Acesso em: out. 2024.

COSIT – Coordenação-Geral de Tributação. **Solução de Consulta COSIT n. 121, de 2021.** IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ. Brasília: DF, 2021a. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=120440>. Acesso em: out. 2024.

COSIT – Coordenação-Geral de Tributação. **Solução de Consulta COSIT n. 178, de 15 de dezembro de 2021.** 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. Brasília: DF, 2021b. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?naoPublicado=&idAto=120857>. Acesso em: out. 2024.

COSIT – Coordenação-Geral de Tributação. **Solução de Consulta COSIT n. 199, de 2018.** Normas gerais de direito tributário. Brasília: DF, 2018. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=96486>. Acesso em: out. 2024.

COSIT – Coordenação-Geral de Tributação. **Solução de Consulta COSIT n. 243, de 2019.** Contribuição para o PIS/Pa-sep. Brasília: DF, 2019. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=103588>. Acesso em: out. 2024.

COSIT – Coordenação-Geral de Tributação. **Solução de Consulta COSIT n. 524, de 2017.** Imposto sobre a renda de pessoa jurídica – IRPJ. Brasília: DF, 2017. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=88644>. Acesso em: out. 2024.

DISIT – Divisão de Tributação. **Solução de Consulta DISIT n. 4.006, de 2022.** Imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ. Organizações da sociedade civil. Doações. Dedutibilidade. Apuração do lucro real. Requisitos. Brasília: DF, 2022c. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?naoPublicado=&idAto=124935&visao=compilado>. Acesso em: out. 2024.

DISIT – Divisão de Tributação. **Solução de Consulta DISIT n. 6.005, de 2022.** Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, COFINS. Isenção. Associação civil sem fins lucrativos. Receitas derivadas das atividades próprias. Caráter contraprestacional. serviços de instrução e treinamento. Aluguel de imóvel próprio. Brasília: DF, 2022a. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=124134>. Acesso em: out. 2024.

DISIT – Divisão de Tributação. **Solução de Consulta DISIT n. 6.006, de 2022.** Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, COFINS. Isenção. Associação civil sem fins lucrativos. Receitas derivadas das atividades próprias. Caráter contraprestacional. Serviços de instrução e treinamento. Brasília: DF, 2022b. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=124135>. Acesso em: out. 2024.

DISIT – Divisão de Tributação. **Solução de Consulta DISIT n. 7.010, de 2023.** Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, COFINS. Instituição de assistência social. Fundação de direito privado. Imunidade. Isenção. Receitas financeiras. Brasília: DF, 2023. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=131339>. Acesso em: out. 2024.

FERNANDES, Rubens César. **Privado porém público: o terceiro setor na América Latina.** 3ª edição. Rio de Janeiro: Relume-Dumará, 2002.

IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Mapa das OSC.** Disponível em: <https://mapaosc.ipea.gov.br/mapa>. Acesso em: out. 2024.

MC – Ministério da Cidadania. **Portaria MC n. 424, de 22 de junho de 2020.** Dispõe sobre o cadastramento, a admissibilidade e a tramitação dos projetos desportivos ou paradesportivos, bem como a captação, o acompanhamento e o monitoramento da execução e do cumprimento dos projetos devidamente aprovados, de que tratam a Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006, e o Decreto nº 6.180, de 3 de agosto de 2007, no âmbito do Ministério da Cidadania. Brasília: DF, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/esporte/pt-br/acoes-e-programas/lei-de-incentivo-ao-esporte/arquivos/atas-das-reunioes/portarian424comalteraesda454e638.pdf>. Acesso em: out. 2024.

MINC – Ministério da Cultura. **Instrução Normativa MinC n. 11, de 12 de junho de 2024.** Estabelece medidas emergenciais para projetos culturais financiados por meio do mecanismo de incentivo do Programa Nacional de Apoio à Cultura - Pronac, em decorrência do estado de calamidade pública declarado por meio do Decreto nº 57.596, de 1º de maio de 2024, do Governo do Estado do Rio Grande do Sul, e reconhecida sumariamente pela União por meio da Portaria SEDEC nº 1.467, de 8 de maio de 2024, do Ministério da Integração e do Desenvolvimento Regional. Brasília: DF, 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/cultura/pt-br/aceso-a-informacao/legislacao-e-normativas/instrucao-normativa-minc-no-14-de-12-de-junho-de-2024>. Acesso em: out. 2024.

MS – Ministério da Saúde (MS). **Portaria MS n. 1.550, de 23 de julho de 2014.** Redefine as regras e os critérios para o credenciamento de instituições e para apresentação, recebimento, análise, aprovação, execução, acompanhamento, prestação de contas e avaliação de resultados de projetos no âmbito do Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (PRONON) e do Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência (PRONAS/ PCD). Brasília: DF, 2014. Disponível em: https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/saudelegis/gm/2014/prt1550_29_07_2014.html. Acesso em: out. 2024.

PANNUNZIO, Eduardo; VILELLA Mariana; CARVALHO, Pedro Andrade Costa de; OLIVA, Rafael; TREZZA, Valéria Maria. **Fortalecimento da sociedade civil: redução de barreiras tributárias às doações.** Coleção Sustentabilidade Econômica das Organizações da Sociedade Civil. São Paulo: GIFE e FGV, 2019. Disponível em: <https://sinapse.gife.org.br/download/fortalecimento-da-sociedade-civil-reducao-de-barreiras-tributarias-as-doacoes>. Acesso em: out. 2024.

RFB – Receita Federal do Brasil. **Instrução Normativa RFB n. 2.121, de 15 de dezembro de 2022.** Consolida as normas sobre a apuração, a cobrança, a fiscalização, a arrecadação e a administração da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação. Brasília: DF, 2022. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?naoPublicado=&idAto=127905&visao=original>. Acesso em: out. 2024.

SÃO PAULO. **Decreto n. 46.655, de 28 de março de 2002.** Aprova o Regulamento do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - (ITCMD), de que trata a Lei nº 10.705, de 2000, alterada pela Lei nº 10.992, de 2001. São Paulo: SP, 2002. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/legislacao/legislacao/lei?ID=29593>. Acesso em: out. 2024.

SÃO PAULO. **Lei Estadual n. 10.705, de 28 de dezembro de 2000.** Dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD. São Paulo: SP, 2000. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2000/lei-10705-28.12.2000.html>. Acesso em: out. 2024.

SENADO FEDERAL. **Resolução do Senado Federal n. 9, de 05 de maio de 1992.** Estabelece alíquota máxima para o imposto sobre transmissão causa mortis e doação de que trata a alínea 'a', inciso 1 e parágrafo 1, inciso 4 do artigo 155 da Constituição Federal. Brasília: DF, 1992. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/norma/590017>. Acesso em: out. 2024.

SRF – Secretaria da Receita Federal. **Instrução normativa SRF n. 1.700, de 14 de março de 2017.** Dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas e disciplina o tratamento tributário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Brasília: DF, 2018. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=81268>. Acesso em: out. 2024.

STF – Supremo Tribunal Federal. **Tema 825, de 1º de março de 2021.** Possibilidade de os Estados-membros fazerem uso de sua competência legislativa plena, com fulcro no art. 24, § 3º, da Constituição e no art. 34, § 3º, do ADCT, ante a omissão do legislador nacional em estabelecer as normas gerais pertinentes à competência para instituir o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis ou Doação de quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD, nas hipóteses previstas no art. 155, § 1º, III, a e b, da Lei Maior - Inclusão do ISS na base de cálculo do PIS e da COFINS. Brasília: STF, 2020. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4667945&numero-Processo=851108&classeProcesso=RE&numeroTema=825>. Acesso em: out. 2024.

Realização:



Parceria:



Apoio institucional:

