

## Aspectos tributários das entidades sem fins lucrativos e das OSCIP\*

Cristiano Carvalho<sup>1</sup>

José Augusto Dias de Castro<sup>2</sup>

---

SUMARIO: Introdução; I — A imunidade tributária das entidades sem fins lucrativos; II — Requisitos legais para a imunidade tributária; III— Dedutibilidade das doações feitas às entidades sem fins lucrativos; IV — As OSCIPs; V — A remuneração de dirigentes: vantagens e limites; VI — Documentação e procedimentos para a qualificação como OSCIP.

### Introdução

A imunidade tributária para entidades sem fins lucrativos é tema antigo em nosso ordenamento jurídico. Recepcionada pela Constituição Federal de 1988, a imunidade tributária alcança as entidades de assistência social e de educação sem fins lucrativos. A novidade que surgiu no sistema jurídico brasileiro foi a criação das *organizações da sociedade civil de interesse público - OSCIPs*, como entidades sem fins lucrativos que recebem tal qualificativo do Ministério da Justiça. Do ponto de vista tributário, a inovação é a possibilidade de remunerar os dirigentes das entidades. Sobre alguns aspectos teóricos e práticos das entidades sem fins lucrativos e das OSCIPs é que trataremos nesse artigo.

### I - A Imunidade Tributária das Entidades sem Fins Lucrativos

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 150, VI, c, imuniza da tributação, por meio de impostos, as instituições de educação e de assistência social sem fins lucrativos:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União Federal, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

---

\*Artigo publicado originalmente nas obras “Aspectos Jurídicos do Terceiro Setor” (São Paulo: Thomson/IOB, 2005. Coordenação de Cristiano Carvalho e Marcelo Magalhães Peixoto) e “Aspectos Jurídicos do Terceiro Setor. 2ª Ed.” (São Paulo: MP Editora, 2008. Coordenação de Cristiano Carvalho e Marcelo Magalhães Peixoto).

<sup>1</sup> Doutor em Direito pela PUC/SP. Pós-Doutor pela U.C. Berkeley (EUA). Professor nos cursos de especialização em Direito Tributário do IBET e PUC/SP. Advogado em no RS e em SP. E-mail: ccarvalho@cmted.com.br

<sup>2</sup> Advogado em Porto Alegre, Rio Grande do Sul, especialista em direito tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários –IBET. E-mail: jacaastro@cmted.com.br

VI - instituir impostos sobre:

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;"

Da mesma forma, o art. 195, § 7º:

“Art. 195.

(...)

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”

Isso significa que os entes federados (União Federal, Estados, Distrito Federal e Municípios) não têm competência legislativa para instituir impostos sobre renda, patrimônio e serviços e contribuições sociais sobre tais entidades de direito privado. Trata-se de imunidade tributária referente a impostos e contribuições sociais (não obstante a Constituição se referir atecnicamente à “isenção” no art. 195, § 7º, o fenômeno em pauta é igualmente a imunidade tributária).

Dessa forma, a imunidade, enquanto norma de (in)competência tributária<sup>3</sup>, veda a instituição dos seguintes tributos para as entidades de educação e assistência social sem fins lucrativos:

- 1) Imposto sobre a Renda – IR;
- 2) Imposto sobre Serviços – ISS;
- 3) Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU<sup>4</sup>; também disposto pela Lei Municipal de São Paulo nº 11.071, de 05.09.1991, art. 1º;

---

<sup>3</sup> Conceito de Paulo de Barros Carvalho, que considera as imunidades como normas de incompetência tributária: “classe finita e imediatamente determinável de normas jurídicas, contidas no texto da Constituição Federal, e que estabelecem, de modo expresso, a incompetência das pessoas políticas de direito constitucional interno para expedir regras instituidoras de tributos que alcancem situações específicas e suficientemente caracterizadas”. (*Curso de direito tributário*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 178).

<sup>4</sup> “AI-AgR 501686 / MG - MINAS GERAIS  
AG.REG.NO AGRADO DE INSTRUMENTO  
Relator(a): Min. EROS GRAU  
Julgamento: 16/12/2004  
Órgão Julgador: Primeira Turma  
DJ 08-04-2005 PP-00022  
EMENT VOL-02186-07 PP-01334

- 4) Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores — IPVA;
- 5) Imposto Territorial Rural;
- 6) ITBI - quando a entidade adquirir imóvel será imune<sup>5</sup>.

Em tese, não se enquadrariam nos impostos alcançados pela imunidade o IPI, o ICMS, o IOF e o Imposto de Importação e Exportação, por não se tratarem de impostos incidentes sobre renda, patrimônio e serviços.

Todavia, em recente decisão em sede de agravo regimental em agravo de instrumento, o Supremo Tribunal Federal decidiu por considerar que as entidades de assistência social têm direito à imunidade também em relação ao IPI e ao Imposto de Importação:

“AI 378454 AgRg — São Paulo/SP

Agravo regimental no agravo de instrumento

Relator: Min. MAURICIO CORREA

Julgamento: 15.10.2002

Órgão julgador: Segunda Turma

Publicação: DJ 29.11.2002, p. 00031, ement. v 02093-08, p. 01640

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - A imunidade prevista no art. 150, VI, c, da Constituição Federal, em favor das instituições de assistência social, abrange o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados, que incidem sobre bens a serem

---

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. IPTU. IMUNIDADE. ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMÓVEL ALUGADO. PRECEDENTE. A imunidade das entidades de assistência social prevista no artigo 150, VI, C, da Constituição, abrange o IPTU incidente sobre imóvel alugado a terceiro, cuja renda é destinada às suas finalidades essenciais. Agravo regimental a que se nega provimento.”

<sup>5</sup> “RE 235737 – São Paulo/SP

Recurso extraordinário

Relator: Min. MOREIRA ALVES

Julgamento: 13.11.2001

Órgão julgador: Primeira Turma

Publicação: DJ 17.05.2002, p. 00067, ement. v 02069-03, p. 00527

Ementa: Recurso extraordinário. SENAC. Instituição de educação sem finalidade lucrativa. ITBI. Imunidade. Falta de prequestionamento da questão relativa ao princípio constitucional da isonomia. Esta Corte, por seu Plenário, ao julgar o RE 237.718, firmou o entendimento de que a imunidade tributária do patrimônio das instituições de assistência social (art. 150, VI, c, da Constituição) se aplica para afastar a incidência do IPTU sobre imóveis de propriedade dessas instituições, ainda quando alugados a terceiros, desde que os aluguéis sejam aplicados em suas finalidades institucionais. Por identidade de razão, a mesma fundamentação em que se baseou esse precedente se aplica a instituições de educação, como a presente, sem fins lucrativos, para ver reconhecida, em seu favor, a imunidade relativamente ao ITBI referente à aquisição por ela de imóvel locado a terceiro, destinando-se os aluguéis a ser aplicados em suas finalidades institucionais. Recurso extraordinário não conhecido.”

utilizados na prestação de seus serviços específicos. Agravo regimental a que se nega provimento.”

Da mesma forma, o Supremo Tribunal Federal também incluiu o ICMS na importação como alcançado pela imunidade:

RE-ED-EDv 186175/SP – São Paulo  
EMB.DIV.NOS EMB.DECL.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO  
Relator(a): Min. ELLEN GRACIE  
Julgamento: 23/08/2006  
Órgão Julgador: Tribunal Pleno  
Publicação: DJ 17-11-2006 PP-00048  
EMENTA VOL-02256-04 PP-00642

“O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o RE 210.251 - EDv/SP, fixou entendimento segundo o qual as entidades de assistência social são imunes em relação ao ICMS incidente sobre a comercialização de bens por elas produzidos, nos termos do art. 150, VI, "c" da Constituição. Embargos de divergência conhecidos, mas improvidos.”

Em relação às contribuições sociais das entidades de assistência social e de educação sem fins lucrativos, a imunidade alcança as contribuições sobre receita bruta mensal (PIS e COFINS), sobre folha (Contribuição Previdenciária) e sobre lucro (CSLL), bem como a última contribuição social criada pela Lei Complementar n° 110, de 2001, incidente sobre despedida sem justa causa e sobre a remuneração paga ao empregado (Contribuição social ao FGTS).

Cabe dizer que a imunidade em tela é do tipo subjetivo, i.e., refere-se à pessoa específica, no caso, pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos. Diferencia-se, portanto, de imunidades do tipo objetivo, em razão de determinado objeto que não pode ser tributado, v.g., livros, periódicos, jornais e o papel destinado a sua impressão (art 150, VI, *d*).

Também é importante salientar que “sem fins lucrativos” não significa que tais entidades devam sofrer prejuízo em suas atividades. Todo empreendimento, em um sistema capitalista de mercado, deve perseguir o resultado positivo em seu balanço patrimonial, sob pena de ter de encerrar suas atividades. Destarte, qualquer empreendimento para que possa sobreviver e continuar operando, deve perseguir o superávit nas suas contas. Nesse sentido, não é exigência da Constituição que a imunidade tributária só se aplique às entidades deficitárias, *mas sim que o lucro auferido não seja distribuído aos sócios.*

Nada impede que tais entidades venham a desempenhar atividade econômica, e obtenham lucro, com a condição de que este lucro apurado seja revertido na promoção de seus objetivos assistenciais. O Supremo tem seguido esta linha em seus julgados envolvendo a imunidade tributária de tais entidades:

“RE-AgR 369872 / MG - MINAS GERAIS  
AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. EROS GRAU  
Julgamento: 22/06/2005  
Órgão Julgador: Primeira Turma  
DJ 19-08-2005 PP-00035  
EMENTA VOL-02201-05 PP-00986

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINARIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. INSTITUIÇÃO DE ENSINO. IMUNIDADE. 1. Entidade de ensino e de assistência social sem fins lucrativos. Impostos. Imunidade tributária que abrange o patrimônio e a renda, ainda que advinda de seus bens dados em locação, porque destinada ao cumprimento da finalidade da instituição. Precedente do Tribunal do Pleno. Agravo regimental não provido.”

## II - Requisitos Legais para a Imunidade Tributária

A imunidade disposta no art. 150, VI, c, da CF não é uma norma constitucional de eficácia plena, auto-aplicável. Portanto, sua eficácia depende diretamente do atendimento a requisitos dispostos por norma infraconstitucional.

Sendo assim, para que a instituição assistencial possa ter direito à imunidade é mister que atenda aos requisitos dispostos por lei, principalmente os dispostos pelo Código Tributário Nacional nos arts. 9º e 14:

“Art. 9º E vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos arts. 21, 26 e 65;

II - cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda;

III - estabelecer limitações ao tráfego, no território nacional, de pessoas ou mercadorias, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais;

IV - cobrar imposto sobre:

a) o patrimônio, a renda ou os serviços uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela LCP 104, de 10.01.2001)

(...)

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

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.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do art. 9º são, exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.”

Destarte, é fundamental que a instituição assistencial ou de educação sem fins lucrativos não desvirtue dos requisitos determinados pela legislação infraconstitucional, sob pena de perda do direito à imunidade, inclusive podendo sofrer sanções tributárias.

Nesse diapasão, o Diário Oficial da União de 24.09.2001 publicou inúmeros acórdãos da 2ª Câmara Superior de Recursos Fiscais com a seguinte ementa:

“A imunidade e a isenção prevista em lei para entidades criadas pelo Estado, no interesse da coletividade, não ampara as atividades de natureza comercial que extrapolam seus objetivos sociais instituídos nos seus atos constitutivos — COFINS — Entidade assistencial sem fins lucrativos que exerce atividade de natureza comercial privada sujeita-se ao recolhimento da contribuição sobre o faturamento gerado por essa atividade específica.”

A Lei nº 9.532/97, no seu art. 12, regulamenta a referida imunidade, considerando imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

De acordo com a lei, considera-se entidade sem fins lucrativos a instituição de educação e de assistência social 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 (Lei nº 9.532/97, art.12, § 3º, alterada pela Lei nº 9.718/98, art. 10 e Lei Complementar nº 104/01).

Os requisitos para a fruição da imunidade para as entidades sem fins lucrativos são:

- a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;
- b) aplicar integralmente no país seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos institucionais;
- c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;
- d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas

- despesas, bem como a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;
- e) apresentar, anualmente, a DIPJ, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal, bem como proceder com as demais obrigações acessórias dos demais impostos envolvidos na atividade-fim da empresa (caso do ISSQN, se a atividade for curso de informática);
  - f) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de extinção da pessoa jurídica, ou a órgão público;
  - g) não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
  - h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades citadas.

É importante frisar que somente o resultado relacionado com as finalidades essenciais da entidade será imune. Outrossim, os rendimentos e os ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e variável não estão abrangidos pela imunidade e pela isenção (Lei nº 9.532/97, art. 12, § 2º, e art. 15, § 2º).

Entretanto, esta limitação parece não ser adequada, e contrária inclusive ao que vem entendendo o STF. Caso o resultado destas aplicações financeiras seja utilizado na consecução dos objetivos assistenciais, ganha a sociedade com isso. Cumpre observar, conforme já dantes feito, que a obtenção de lucro por tais entidades não objetiva distribuir riqueza entre sócios, e sim melhorar o ambiente social.

Também cumpre salientar que, consoante o regulamento do Imposto de Renda, a imunidade e isenção independem de prévio reconhecimento pela Receita, cabendo tão-somente o cumprimento de seus requisitos legais.

Em relação às contribuições sociais (PIS, COFINS, CSLL e Contribuição Previdenciária), a Lei nº 8.212/91 assim dispõe quanto aos requisitos:

"Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II — seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III — promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Inciso alterado pelo art. 1º da Lei nº 9732, de 1 1.12.1998)

IV— não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V— aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997)

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social— INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9732, de 11.12.1998)

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social — INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9732, de 11.12.1998)

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9732, de 11.12.1998)

É de se observar o que menciona a Lei 11.457/2007, que criou a Secretaria da Receita Federal do Brasil, chamada de “Super Receita”, que centralizou no mesmo órgão as funções de fiscalização e cobrança da Receita Federal e as que antes pertenciam ao INSS. Note-se que o INSS não foi extinto: apenas não tem mais a função de arrecadação. Diz o §5º do art. 3º:

“§ 5º Durante a vigência da isenção pelo atendimento cumulativo aos requisitos constantes dos incisos I a V do caput do art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, deferida pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, pela Secretaria da Receita Previdenciária ou pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não são devidas pela entidade beneficente de assistência social as contribuições sociais previstas em lei a outras entidades ou fundos.”

Cumprido salientar que as leis relativas à contribuição social falam em “isenção”, repetindo a impropriedade técnica contida na Constituição Federal, quando o correto é imunidade.

Por fim, o registro no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) exige os seguintes requisitos para obtenção da classificação de instituição assistencial:

\* Podem requerer atestado de registro, as entidades que promovam:

- 1) a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;
- 2) amparo às crianças e adolescentes carentes;
- 3) a integração ao mercado de trabalho;
- 4) ações de prevenção, habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiências e a promoção de sua integração à vida comunitária;
- 5) a assistência educacional ou de saúde;
- 6) desenvolvimento da cultura;
- 7) atendimento e assessoramento aos beneficiários da LOAS e a defesa e garantia de seus direitos.

\* Relação de documentos para o registro no Conselho Nacional de Assistência Social:

- 1) requerimento/formulário fornecido pelo CNAS, devidamente preenchido, datado e assinado pelo representante legal da entidade;
- 2) exemplar do estatuto social registrado no Livro A do Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas, na forma da lei, com identificação do cartório em todas as folhas e transcrição dos dados do registro no próprio Estatuto ou em certidão anexa; o estatuto deverá conter, dentre outras, as seguintes informações:
  - artigo estabelecendo que “aplica integralmente suas rendas, recursos e eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais no território nacional”;
  - artigo estabelecendo que a entidade “não remunera, nem concede vantagens ou benefícios por qualquer forma ou título a seus diretores, sócios, conselheiros instituidores, benfeitores ou equivalentes”;
  - artigo estabelecendo que a entidade não distribui “resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto”;
  - artigo estabelecendo que “em caso de dissolução ou extinção, destina o eventual patrimônio remanescente à entidade registrada no CNAS ou entidade pública a critério da instituição”;
  - as alterações estatutárias devem ser averbadas no Livro A no Cartório de Registro de Pessoas Jurídicas.
- 3) comprovante de inscrição no Conselho Municipal de Assistência Social do Município de sua sede, se houver, no Conselho Estadual da Assistência Social, caso não haja o municipal ou no Conselho de Assistência Social do Distrito Federal;
- 4) cópia da ata de eleição dos membros da atual diretoria, devidamente registrada no Cartório de Registro Civil, das Pessoas Jurídicas – Livro A;

- 5) relatório anual de atividades do ano anterior à solicitação do processo, descrevendo e quantificando as ações realizadas, assinado pelo representante legal da entidade; se mantenedora, deverá apresentar conjuntamente o relatório das mantidas;
- 6) comprovante de que a entidade está em pleno e regular funcionamento há um ano, com estatutos registrados em cartório e relatório de atividades desenvolvidas;
- 7) declaração de que a entidade está em pleno e regular funcionamento, na qual consta a relação nominal, identidade, CPF e endereço dos membros da diretoria assinada pelo (a) presidente;
- 8) cópia do cartão de inscrição no CNPJ, emitido pela Secretaria da Receita Federal SRF, do Ministério da Fazenda, atualizado;
- 9) cópia da escritura de criação ou Instituição da Entidade, quando a natureza jurídica da mesma for *fundação* e comprovante da aprovação do estatuto pelo Ministério Público.

As entidades mantenedoras devem apresentar ainda:

- 1) relação das entidades mantidas com endereço completo, CEP e telefone ou fax;
- 2) CNPJ atualizado de cada entidade mantida;
- 3) inscrição no CMAS onde se localiza, ou no CEAS, se não houver o CMAS.

### **III - Dedutibilidade das Doações Feitas às Entidades sem Fins Lucrativos**

Consoante o art. 13, inciso VI, e § 2º, incisos II e III, da Lei nº 9.249/95, e o art. 365, II, do RIR 99, é permitido o abatimento das doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observadas as seguintes regras:

a) as doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta corrente bancária diretamente em nome da entidade beneficiária;

b) a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que esta se compromete a aplicar integralmente os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais, com identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto;

c) a entidade civil beneficiária deverá ser reconhecida de utilidade pública por ato formal de órgão competente da União, exceto quando se tratar de entidade que preste

exclusivamente serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem.

#### **IV - As OSCIPs**

A Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, criou a figura das organizações da sociedade civil de interesse público, que significa uma qualificação prevista na lei e concedida pelo Ministério da Justiça às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, que cumpram com os requisitos legais para se qualificarem como OSCIP (art. 1º). O grande atrativo desta forma associativa é a possibilidade de recebimento de dinheiro público, caso preencha os requisitos para que obtenha esta condição perante o Ministério da Justiça. O repasse ocorre através das 'Parcerias' previstas a partir do art. 9º da Lei que cria as OSCIPs.

O art. 3º da lei especifica os objetivos sociais das pessoas jurídicas aptas a se qualificarem como OSCIP:

“Art. 3º A qualificação instituída por esta Lei, observado em qualquer caso, o princípio da universalização dos serviços, no respectivo âmbito de atuação das organizações, somente será conferida às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujos objetivos sociais tenham pelo menos uma das seguintes finalidades:

- I - promoção da assistência social;
- II - promoção da cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;
- III - promoção gratuita da educação, observando-se a forma complementar de participação das organizações de que trata esta Lei;
- IV- promoção gratuita da saúde, observando-se a forma complementar de participação das organizações de que trata esta Lei;
- V- promoção da segurança alimentar e nutricional;
- VI - defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;
- VII - promoção do voluntariado;
- VIII - promoção do desenvolvimento econômico e social e combate à pobreza;
- IX- experimentação, não-lucrativa, de novos modelos socioprodutivos e de sistemas alternativos de produção, comércio, emprego e crédito;
- X - promoção de direitos estabelecidos, construção de novos direitos e assessoria jurídica gratuita de interesse suplementar;
- XI - promoção da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e de outros valores universais;”

O espírito da lei leva à idéia de a pessoa jurídica exercer atividade que tenha por fim o interesse da coletividade, o que fica bem patente nos objetos sociais acima elencados. Por outro lado, a lei veda a possibilidade de uma organização de cunho ideológico, partidário, ou

de interesse de classes profissionais, de se qualificar como OSCIP, ainda que tal entidade seja sem fins lucrativos (art. 2º). A intenção da vedação é clara, e plenamente justificável: se haverá destinação de recursos públicos, o espectro do benefício gerado deve ser mais amplo, sem favorecimentos ligados a questões de ordem ideológica ou partidária.

A grande novidade das OSCIPs é a permissão legal de remuneração dos seus dirigentes, o que sempre foi vedado para as demais entidades sem fins lucrativos imunes de impostos e contribuições pela Constituição Federal, conforme o art. 4º, inciso VI:

“Art. 4º Atendido o disposto no art. 3º, exige-se ainda, para qualificarem-se como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, que as pessoas jurídicas interessadas sejam regidas por estatutos cujas normas expressamente disponham sobre:

(...)

VI - a possibilidade de se instituir remuneração para os dirigentes da entidade que atuem efetivamente na gestão executiva e para aqueles que a ela prestam serviços específicos, respeitados, em ambos os casos, os valores praticados pelo mercado, na região correspondente a sua área de atuação;”

Note-se que a lei, ainda que possibilite a remuneração, busca evitar a criação de OSCIP que sirva apenas para locupletamento de seus dirigentes. Estes têm realmente de atuar na gestão da entidade e não podem receber valores fora do razoável em relação ao mercado correspondente a sua área de atuação. Uma violação a esse dispositivo seria, v.g., um diretor de OSCIP, de fim educacional, que recebesse um salário muito maior que o diretor de uma escola com fins lucrativos.

Em matéria tributária, as OSCIPs estão sujeitas exatamente aos mesmos benefícios das demais entidades de assistência social. Aliás, conforme se verá no ponto VI, para que se obtenha do Ministério da Justiça o reconhecimento da condição de OSCIP, é necessário apresentar a declaração de isenção do imposto de renda (art. 5º, IV).

## **V – A Remuneração de Dirigentes: Vantagens e Limites**

A Lei nº 9.790/99 viabiliza, de forma inovadora, às entidades sem fins lucrativos a possibilidade de remunerar seus dirigentes e ter acesso a uma qualificação.

Não é prática incomum a distribuição disfarçada de lucros aos sócios ou o pagamento de remuneração aos dirigentes por meio de expedientes que visam a ocultar do Fisco a natureza remuneratória dos pagamentos. A qualificação das entidades como OSCIP possibilita, dessa forma, que as mesmas mantenham a imunidade tributária e ainda possam pagar remuneração aos seus dirigentes. Do ponto de vista operacional, tal permissivo legal certamente possibilita um incremento nos quadros dessas entidades, no sentido de torná-las mais eficientes, dotadas de um *staff* mais profissional. Por outro lado, também ajuda a eliminar a irregularidade dos pagamentos disfarçados.

Todavia, para que possa vir a ser considerada uma OSCIP, a entidade não poderá remunerar seus dirigentes no período necessário para acumular os requisitos para tanto.

Essa vedação é extensiva às entidades de assistência social, pois, para obter a inscrição nos conselhos municipais e o registro no CNAS, lhes é proibido remunerar seus dirigentes. A inscrição nos conselhos municipais de assistência social é obrigatória para tais entidades, conforme art. 9º da Lei nº 8.742/93 – LOAS. No âmbito do CNAS, está em vigor a Resolução nº 31 /99, que disciplina a concessão do registro junto a esse conselho.

## **VI - Documentação e Procedimentos para a Qualificação como OSCIP**

A entidade que deseja se qualificar como OSCIP deve fazer uma solicitação formal ao Ministério da Justiça, na Coordenação de Outorga e Títulos da Secretaria Nacional de justiça, anexando ao pedido cópias autenticadas em cartório de todos os documentos relacionados a seguir, conforme art. 5º da Lei nº 9.790/99:

- 1) estatuto registrado em cartório;
- 2) ata de eleição de sua atual diretoria;
- 3) balanço patrimonial;
- 4) demonstração do resultado do exercício;
- 5) declaração de isenção do imposto de renda (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ), acompanhada do recibo de entrega, referente ao ano calendário anterior;
- 6) inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes/Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CGC/CNPJ).

As entidades com tempo de duração inferior a um ano, em nosso entender, podem requerer a qualificação de OSCIP, apresentando demonstrações contábeis parciais, ainda que não haja um balanço do exercício. Cabe ressaltar que a obrigatoriedade de apresentação de balanço tem o fim de demonstrar que a entidade realmente é sem fins lucrativos, i.e., não distribui resultados aos seus sócios. Se isso puder ser demonstrado por demonstrativos, ainda que não reflitam todo o exercício, é o que importa para fim de cumprimento de um dos pressupostos fundamentais para ser uma OSCIP: não ter fins lucrativos. Novamente aqui vale lembrar que ‘fins lucrativos’ e existência de lucros operacionais não se confundem – a ocorrência do último, por si só, não descaracteriza a OSCIP.