VERITAE

TRABALHO - PREVIDÊNCIA SOCIAL - SEGURANÇA E SAÚDE NO TRABALHO

Orientador Empresarial

ARTIGOS

TERCEIRO SETOR TEM VÁRIAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS

**Por Roberto Rodrigues de Moraes,
Artigo elaborado em Setembro/2010*

I – Introdução

1.1. A tributação no BRASIL, além de alta em termos percentuais, é bem complexa em seu “*modus operandi*”, contendo vastas obrigações contábeis e tributárias inerentes às atividades exercidas por cada setor da sociedade e com suas pertinentes peculiaridades.

1.2. As entidades governamentais estão inseridas no primeiro setor. Os entes empresariais, cujo objetivo primordial é o lucro, compõem o segundo setor e se sujeitam à elevada tributação, além de inúmeras obrigações acessórias decorrentes do *cipoal* que é a complexa legislação tributária brasileira.

1.3. Fora dos dois parâmetros acima encontramos as ORGANIZAÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS E NÃO GOVERNAMENTAIS, popularmente conhecidas como ONG’s, cujo objetivo primordial é a geração de serviços de caráter público, tais como os sociais, filantrópicos, culturais, recreativos, religiosos, artísticos, etc., que vêm ganhando importância nos últimos anos.

1.4. Sobre o TERCEIRO SETOR que vamos discorrer, uma vez que ele – apesar das imunidades - também tem suas obrigações legais a cumprir, incluindo as tributárias que, em caso de não cumprimento pelos responsáveis diretos das entidades que representam, podem incorrer em CRIME TRIBUTÁRIO.

1.5. Por todos os emaranhados de obrigações, ganhou importância a contabilidade do terceiro setor, cujo papel social é planejar, executar e colocar um sistema de informação para as ONG’s, provendo-as com informações econômico-financeiras sobre seu patrimônio e suas mutações, utilizando-se de registros, demonstrações, análises, diagnósticos e prognósticos expressos sob a forma de relatórios e pareceres.

1.6. As entidades obtêm algumas isenções tributárias – forma pública de seu financiamento – além de se beneficiarem de aporte financeiros via doações do setor privado, com incentivos fiscais para o doador, necessitando prestar contas de suas atividades aos seus financiadores.

Qualquer deslize pode ser fatal.

1.7. Por isso que a contabilidade precisa, então, gerar dados realistas, atualizados e regulares, com clareza e exatidão, tendo sempre a transparência ao relatar como foram aplicados os recursos obtidos, para não quebrar a sustentabilidade do setor.

1.8 - Para tanto é bom ver os [Esclarecimentos do Conselho Federal de Contabilidade sobre Balanço Social](#) e examinar a Norma Brasileira de Contabilidade, em especial a T - 10.19 - Entidades Sem Finalidade de Lucros e a T 15 - Informações de Natureza Social e Ambiental.

1.9. Publicar dados precisos e confiáveis através das demonstrações da origem e destinação dos recursos recebidos, uma vez que o setor tem singular importância, não só pelo atendimento de milhões de pessoas que dele dependem como também para se firmar como preservador da ética e de valores morais que tanto a sociedade necessita. A primeira tarefa do contabilista para uma adequada formação de dados para o balanço social é ajustar o plano de contas da entidade.

1.10. Poder-se-ão evitar dissabores futuros, aparelhando melhor a contabilidade e criando um setor fiscal para planejar, orientar e executar tarefas visando cumprir todas as obrigações inerentes ao terceiro setor.

II – As Obrigações Tributárias do Terceiro Setor

2.1. Apesar das OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS serem menores para este setor, se comparadas com as do segundo setor, elas devem ser cumpridas rigorosamente. Por se tratar de entidades SEM FINS LUCRATIVOS gozam de alguns benefícios no campo tributário. De forma resumida - e sem pretender esgotar o assunto - abordaremos os principais tributos e contribuições e as respectivas obrigações das ONG's.

2.2. IRPJ - Gozam de isenção do IRPJ (1), quando se enquadrarem em entidades sem fins lucrativos.

2.3. CSSL - Não é devida pelas pessoas que desenvolvem atividades sem fins lucrativos (2), por terem caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico assim como as associações civis sem fins lucrativos, beneficiadas com isenção da contribuição em comento (3).

2.4. COFINS - Incide de maneira geral sobre o faturamento das pessoas jurídicas, salvo sobre as receitas de atividades próprias das entidades sujeitas ao pagamento do PIS/Folha, sobre as quais não haverá incidência da COFINS (4). No entanto, a COFINS incidirá sobre as receitas provenientes de atividades que não sejam consideradas como próprias da entidade.

2.5. PIS Folha de Pagamento - As instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações (5), estão dispensadas do recolhimento da Contribuição ao PIS com base no faturamento, devendo recolher o PIS/ PASEP baseados na folha de salários, com alíquota de 1% sobre a folha de salários (6).

2.6. Imposto de Renda Retido na Fonte - Os pagamentos efetuados pelas entidades do terceiro setor a Pessoas Físicas, tanto por trabalho assalariado como aos não assalariados têm a mesma incidência de IRF que dos outros setores, tão conhecidos que não necessitam de uma abordagem completa. Com relação ao relacionamento das ONG's com as Pessoas Jurídicas em geral é preciso examinar duas situações:

2.6.1 - Serviço prestado por pessoas jurídicas isentas ou imunes - não incidirá imposto de renda na fonte quando o serviço for prestado por pessoas jurídicas isentas ou imunes (7).

2.6.2 - O inverso: Serviços prestados às ONG's - Todos os rendimentos auferidos por pessoas físicas de pessoas jurídicas estão sujeitos ao imposto de renda retido na fonte, tais como IRF sobre trabalho assalariado, não assalariado, etc., salvo algumas exceções previstas em lei.

2.6.3 - Também estão sujeitos à RETENÇÃO NA FONTE os serviços prestados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas:

2.6.3.1 - As importâncias pagas ou creditadas por pessoa jurídica a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços de limpeza e conservação de bens imóveis, exceto reformas e obras assemelhadas; segurança e vigilância e por locação de mão-de-obra de empregados da locadora colocados a serviço da locatária, em local por esta determinado, tem retenção na fonte com alíquota de 1% (um por cento) sobre as importâncias pagas ou creditadas (8).

2.6.3.2 – Serviços Profissionais (9 ver lista) - Importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas civis ou mercantis pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional. Incide o IRF pela alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) sobre as importâncias pagas ou creditadas como remuneração independentemente da qualificação profissional dos sócios da beneficiária e do fato desta auferir receitas de quaisquer outras atividades, seja qual for o valor dos serviços em relação à receita bruta. Comissões, Corretagens e “Factoring” (10) - Estão sujeitas à incidência do IRF à alíquota de 1,5%, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, a título de comissões.

2.6.3.3. Retenção na fonte de CSLL, PIS e COFINS - A retenção na fonte (11) de CSLL, das contribuições ao PIS e da COFINS se aplica sobre os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviço de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais.

2.6.4 - O disposto acima se aplica inclusive aos pagamentos efetuados, dentre outros, por associações, entidades sindicais, federações, confederações, centrais sindicais e serviços sociais autônomos.

2.6.5 - O valor da retenção das três contribuições será determinado pela aplicação, sobre o montante a ser pago do percentual de 4,65%, que corresponde à soma das alíquotas de 1% de CSLL, 3% de COFINS e 0,65% de PIS. Quando a pessoa jurídica beneficiária do pagamento gozar de isenção de uma ou mais contribuições, a retenção será feita mediante aplicação das alíquotas específicas correspondentes às contribuições não alcançadas pela isenção.

2.7 - As pessoas jurídicas beneficiárias de isenção ou de alíquota zero devem informar esta condição na nota ou documento fiscal, inclusive o enquadramento legal, (12) sob pena de, se não o fizerem, sujeitarem-se à retenção das contribuições sobre o valor total da nota ou documento fiscal, no percentual total de 4,65%, (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento).

III – As Obrigações Tributárias do Terceiro Setor

3.1 - Obrigações Trabalhistas - No que tange a posição de EMPREGADOR o terceiro setor não difere dos demais, tendo que cumprir todas as obrigações trabalhistas já conhecidas de todos os profissionais que atuam no mercado, tanto Contabilistas, Recursos Humanos e Advogados, não necessitando discorrer sobre o tema.

3.2 - Contribuições da Empresa para o INSS e outras Entidades - As entidades que conseguiram se enquadrar no sistema de filantrópicas têm regime especial. Para as que não conseguiram a benesse, as contribuições sociais previdenciárias a cargo da ONG's, são de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestam serviços;

II - Para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestam serviços, correspondente à aplicação dos seguintes percentuais:

a) um por cento, para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) dois por cento, para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado médio;

c) três por cento, para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestam serviços, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 2000;

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 2000.

3.3 - As entidades e fundos para os quais o sujeito passivo deverá contribuir são definidas em função de sua atividade econômica e as respectivas alíquotas são identificadas mediante o enquadramento desta na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS.

3.4 - O enquadramento na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS é efetuado pelo sujeito passivo de acordo com cada atividade econômica por ele exercida.

3.5 - Retenção na Fonte de Contribuição Previdenciária sobre valores pagos pelas ONG's no caso de contratação de mão de obra de autônomos ou empreiteiros. Neste tópico não vamos nos ater aos detalhes, por tratar de assuntos comuns às empresas em geral cujas informações podem ser obtidas diretamente no *site* www.previdencia.gov.br.

3.5.1 - Obrigação da retenção do INSS do contribuinte individual pela tomadora dos serviços
- A responsabilidade do recolhimento das contribuições do contribuinte individual, que era do próprio contribuinte passa a ser da pessoa jurídica que pagar pelos serviços tomados junto a esses profissionais, inclusive das ONG's.

3.5.2 - Obrigação da retenção do INSS de prestação de serviço através de cessão de mão de obra e empreitada - As empresas e entidades que contratarem serviços relacionados com cessão de mão de obra são obrigadas a reter e recolher o valor referente à antecipação compensável relativa à parcela de 11% (onze por cento) descontada pelo ente contratante, do valor bruto dos serviços realizados e constantes da Nota Fiscal, fatura ou recibo.

IV - As Obrigações Acessórias

4.1 - O Brasil prima-se pelo excesso de burocracia e declarações fiscais, muitas vezes com informações repetitivas, inclusive para o TERCEIRO SETOR.

4.2 - De suma importância é o cumprimento de todas as obrigações tributárias acessórias relativas aos tributos dos quais seja contribuinte, já velhas conhecidas. Lembramos algumas mais usuais, DIPJ, DIRF, DACON, DCTF, RAIS, etc., todas sujeitas às pesadas multas pela omissão ou atraso na entrega.

4.3 - As omissões das citadas declarações podem levar os agentes responsáveis pela entidade a incorrerem em crime tributário previsto no art. 2º da Lei 8.137/1990 (18).

V - Outras Obrigações

5.1 - ICMS - Não verificamos benefício específico para as entidades sem fins lucrativos. Desta forma, atuando a ONG dentro do campo de incidência do ICMS deverá providenciar o recolhimento deste imposto.

5.2 - ISSQN - Não verificamos dispensa legal em caráter geral para o recolhimento do mesmo por parte dos ONG's. No entanto, as legislações municipais que regem o ISSQN, no âmbito de sua competência, podem estabelecer benefícios tributários aos serviços prestados pelos sindicatos localizados em seu território. É preciso consultar a legislação de cada município.

5.3 - IPTU, Taxas e demais tributos. O terceiro setor também está obrigado ao recolhimento das taxas, desde que se enquadrem no campo de incidência das mesmas, sejam elas municipais, estaduais ou federais, além de outros impostos como o caso do Imposto sobre propriedade territorial urbana. Aqui também se faz necessário consultar a legislação de cada município.

5.4 - Finalmente, têm-se as obrigações específicas e fundamentais das ONG's que são as [Prestações de Contas ao MPAS](#), [Prestação de Contas ao Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS](#) e [Prestação de Contas - OSCIP](#).

VI - Conclusão

As omissões de qualquer das obrigações contábeis, fiscais e tributárias geram riscos para as ONG's, pois não condizem com a finalidade do terceiro setor e, se ocorrerem, sujeitam-as às multas normais preconizadas pela legislação tributária e até a possibilidade de seus responsáveis serem denunciados por crime tributário.

Bibliografia:

Zanluca, Júlio César, CONTABILIDADE DO TERCEIRO SETOR, MAPH EDITORA, http://www.maph.com.br/product_info.php?cPath=2&products_id=56

Morais, Roberto Rodrigues, REDUZA DÍVIDAS PREVIDENCIÁRIAS, Portal Tributário, <http://www.portaltributario.com.br/obras/dividasprevidenciarias.htm>

Notas:

(1) Art. 15º da Lei nº. 9.532/1997.

(2) [Lei nº. 7.689/88](#) c/c o [Ato Declaratório Normativo nº. 17/90](#).

(3) O § 1º do [artigo 15 da Lei nº 9.532/1997](#).

(4) Para configurar a isenção, a entidade deve atender aos requisitos, cumulativamente, contidos no artigo 12 da [Lei 9.532/1997](#).

(5) A que se refere o [artigo 15 da Lei nº. 9.532/1997](#). A contribuição para o PIS das será determinada na base de 1% sobre a folha de salários do mês, pelas seguintes entidades:

1. Templos de qualquer culto;

2. Partidos políticos;

3. Instituições de educação e assistência social imunes ao Imposto de Renda;

4. Instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e associações isentas do Imposto de Renda;

5. Sindicatos, federações e confederações;

6. Serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

7. Conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas - do tipo CRC, CREA, etc.

8. Fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo poder público;

9. Condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais;

10. A Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e Organizações Estaduais de Cooperativas - previstas na [Lei 5764/1971](#).

(6) A [Medida Provisória nº. 2.158-35/01](#), em seu [artigo 13](#) elenca as pessoas jurídicas que estão dispensadas do recolhimento da Contribuição ao PIS com base no faturamento.

(7) IN da Secretaria da Receita Federal nº. 23 da 21/01/86, DOU de 22/01/2006.

(8) [Art. 649, RIR/1999](#).

(9) [Art. 647 do RIR/1999](#).

Lista de Serviços Profissionais sujeitos à:

Retenção

1. administração de bens ou negócios em geral (exceto consórcios ou fundos mútuos para aquisição de bens);

2. advocacia;

3. análise clínica laboratorial;

4. análises técnicas;

5. arquitetura;

6. assessoria e consultoria técnica (exceto o serviço de assistência técnica prestado a terceiros e concernente a ramo de indústria ou comércio explorado pelo prestador do serviço);

7. assistência social;

8. auditoria;

9. avaliação e perícia;
10. biologia e biomedicina;
11. cálculo em geral;
12. consultoria;
13. contabilidade;
14. desenho técnico;
15. economia;
16. elaboração de projetos;
17. engenharia (exceto construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas);
18. ensino e treinamento;
19. estatística;
20. fisioterapia;
21. fonoaudiologia;
22. geologia;
23. leilão;
24. medicina (exceto a prestada por ambulatório, banco de sangue, casa de saúde, casa de recuperação ou repouso sob orientação médica, hospital e pronto-socorro);
25. nutricionismo e dietética;
26. odontologia;
27. organização de feiras de amostras, congressos, seminários, simpósios e congêneres;
28. pesquisa em geral;
29. planejamento;
30. programação;
31. prótese;
32. psicologia e psicanálise;
33. química;
34. radiologia e radioterapia;
35. relações públicas;
36. serviço de despachante;
37. terapêutica ocupacional;
38. tradução ou interpretação comercial;
39. urbanismo;
40. veterinária.

(10) [Art. 651 do RIR/99](#) e [art. 29 da Lei 10.833/2003](#).

(11) [Artigo 30 da Lei nº. 10.833/2003](#).

(12) [Artigos 30, 31, 32, 34 a 36, da Lei 10.833/2003](#); [IN da SRF nº. 459/2004](#).

(13) Conforme disposto [IN SRF 696/2006](#).

(14) Foi instituído pela [IN SRF 387/2004](#).

(15) Conforme a [IN SRF 543/2005](#) e [IN SRF 590/2005](#)

(16) Instrução Normativa SRF 786/2007.

(17) De acordo com a [Portaria nº. 651](#) do Ministério do Trabalho e Emprego, publicada no Diário Oficial da União de 31 de dezembro de 2007, estão obrigados a declarar a RAIS.

(18) [Lei 8137/1990](#):

"Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e

qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da

matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº. 9.964, de 10.04.2000)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa."

(19) Lei de nº. 9.430/1996, art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

***Roberto Rodrigues de Moraes é especialista em Direito Tributário, foi consultor da COAD e autor do livro on-line Reduza Dívidas Previdenciárias
Email: robertordemoraes@gmail.com**

As opiniões expressas nesta Seção são de responsabilidade de seus Autores, sendo, a divulgação por VERITAE Orientador Empresarial, devidamente autorizada pelos mesmos.

Mantenha os Endereços Eletrônicos de sua Organização sempre atualizados e sua Assinatura em dia para não serem prejudicados nos envios das atualizações.

Para verificar a regularidade de sua Assinatura VERITAE e atualizar seus Endereços Eletrônicos, encaminhe uma solicitação através do endereço adm@veritae.com.br

Um Ótimo Dia para Você!

Equipe Técnica **VERITAE**

veritae@veritae.com.br

www.veritae.com.br

Estamos no Twitter! Follow us: [www.twitter.com/VERITAE NEWS](https://www.twitter.com/VERITAE_NEWS)