



**Ministério da
Fazenda**



NOTA CETAD/COEST nº 159, de 16 de outubro de 2023.

Assunto: Isenção dos Fundos patrimoniais do IRPJ, CSLL, PIS/Cofins e suas respectivas doações.

SUMÁRIO EXECUTIVO

Esta Nota Técnica tem por objetivo apresentar a estimativa de impacto orçamentário e financeiro decorrente de eventual edição de Projeto de Lei (PL) que altera a Lei nº 9.249, de 1995, a Lei nº 9.250, de 1995 e a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

3. Foi encaminhado a este Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros (Cetad/RFB), no dia 27 de setembro de 2023, mensagem eletrônica contendo solicitação de análise do RIC nº 2.275/23, contendo Projeto de Lei, de autoria da Sra. Deputada Federal Luisa Canziani/PSD-PR, que intenta alterar a Lei nº 9.249 e a Lei nº 9.250, ambas de 26 de dezembro de 1995, para permitir a dedução de valores doados a fundos patrimoniais constituídos nos termos da Lei nº 13.800, de 2019, do Imposto sobre a Renda apurado pelas pessoas físicas ou jurídicas; altera a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, para permitir que a Contribuição para o PIS/PASEP seja determinada com base na folha de salário pelas organizações gestoras de fundo patrimonial e para isentar essas entidades da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) devida; e dá outras providências.

HISTÓRICO

4. No ano de 2019, foi editada a Lei nº 13.800, que criava no Brasil os fundos patrimoniais. Contudo, segundo a Justificativa anexa ao PL, a Lei nº 13.800, de 2019, foi aprovada com vetos que removiam os incentivos fiscais concedidos ao terceiro setor que gerisse tais fundos.

5. Transcreve-se abaixo trecho que, segundo a autora, demonstra a importância dos fundos patrimoniais:

“Os Fundos Patrimoniais permitem que entidades do terceiro setor estabeleçam uma base financeira sólida, capaz de sustentar ou complementar suas atividades por meio dos recursos gerados pelo rendimento do patrimônio. Esses Fundos podem auxiliar as entidades que desenvolvem projetos de interesse público a alcançar maior estabilidade financeira e garantir sua viabilidade operacional. Portanto, em momentos de limitação

de gastos públicos, os Fundos Patrimoniais tornam-se uma fonte alternativa e viável de recursos. Por isso, é fundamental resgatar o escopo dos dispositivos vetados acima referidos, instituindo incentivos fiscais para doações de pessoas físicas e jurídicas aos Fundos Patrimoniais”.

6. Nesse sentido, os fundos patrimoniais, também conhecidos como fundos filantrópicos, os “endowments” são uma estrutura de sustentabilidade financeira de longo prazo. Os fundos patrimoniais são formados por recursos advindos de doações de pessoas físicas ou jurídicas, que são investidos no mercado financeiro por um gestor profissional para que os rendimentos sejam direcionados para projetos relacionados a causas filantrópicas.

7. A ideia central é assegurar a perenidade no financiamento dos projetos que motivaram as doações. Se uma pessoa quer, por exemplo, investir em educação, esse dinheiro ficará rendendo permanentemente para essa causa. O dinheiro doado estará sempre sendo reinvestido para garantir que haja capital suficiente para a continuidade da iniciativa.

8. A Lei 13.800/2019 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.

9. A normatização pretende contribuir para a criação de um ambiente apto a aumentar o nível de segurança e confiabilidade a fim de incentivar a realização de aportes nas formas definidas no texto da lei e a favor de instituições relacionadas à educação, à ciência, à tecnologia, à pesquisa e à inovação, à cultura, à saúde, ao meio ambiente, à assistência social, ao desporto, à segurança pública, aos direitos humanos e a demais finalidades de interesse público.

10. Além disso, de acordo com a lei, as entidades apoiadas pelos fundos de natureza pública ou privada não devem ter fins lucrativos de modo que a constituição do fundo não visará, em nenhuma hipótese, a obtenção de retorno financeiro de qualquer espécie em favor do doador e/ou daquele que realizar o aporte sob quaisquer das formas previstas no texto legal. Com efeito, aquele que realiza aporte ou destina recursos conforme definido na lei deve almejar unicamente a manutenção e/ou incremento de determinada atividade de interesse público.

11. A Constituição Federal garante o regime da imunidade de impostos a instituições sem fins lucrativos de educação, saúde e assistência social. A função dessa imunidade é a desoneração das instituições privadas que, sem intuito de lucro para seus associados, cumprem algumas das obrigações do Estado, garantindo o compromisso maior da Constituição com o dever do Estado em prover os

meios de acesso à educação, à saúde e à assistência social a toda a população. Esse é o valor essencial por trás da imunidade, porém a Receita Federal, principalmente diante dos vetos aplicados ao texto aprovado da Lei nº 13.800, de 2019, entendeu que a imunidade não se aplica às organizações gestoras de fundo patrimonial.

12. Na prática, isso significa que os fundos patrimoniais constituídos com base na Lei 13.800/19 deverão tributar pelo Imposto de Renda seus rendimentos de aplicações, ainda que se dediquem exclusivamente a uma escola, a uma universidade ou a um hospital, sejam eles públicos ou filantrópicos.

ANÁLISE

13. Na referida mensagem eletrônica, foi encaminhado RIC nº 2.275/23, contendo o citado Projeto de Lei. Abaixo segue o transcrito o texto legal concernente Projeto de Lei, em análise:

Art. 1º Esta Lei altera a Lei nº 9.249 e a Lei nº 9.250, ambas de 26 de dezembro de 1995, para permitir a dedução de valores doados a fundos patrimoniais constituídos nos termos da Lei nº 13.800, de 2019, do Imposto sobre a Renda apurado pelas pessoas físicas ou jurídicas; altera a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, para permitir que a Contribuição para o PIS/PASEP seja determinada com base na folha de salário pelas organizações gestoras de fundo patrimonial e para isentar essas entidades da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) devida; e altera a Lei nº 13.800, de 2019, para disciplinar a emissão de recibo, o depósito e a movimentação bancária dessas doações.

Art. 2º O art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com as seguintes modificações:

“Art. 13.....

§ 2º.....

III - as 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:

.....

IV – as efetuadas aos fundos patrimoniais de que trata o art. 14 da Lei nº 13.800, de 2019.

§ 3º As doações de que tratam os incisos III e IV do § 2º deste artigo ficam limitadas em conjunto a 2% (dois por cento) do lucro operacional, antes de computada a sua dedução, apurado em cada período de apuração trimestral ou anual.

§ 4º A dedução das doações de que trata o inciso IV do § 2º deste artigo abrangerá todas as doações efetuadas dentro do período de apuração trimestral ou anual do imposto.

§ 5º Relativamente às doações de que trata o inciso IV do § 2º, no caso de doações em dinheiro, o doador deverá considerar como valor dos bens doados seu valor contábil, o qual não poderá exceder o valor de mercado.” (NR)

Art. 3º O art. 12 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com as seguintes modificações:

“Art. 12.....

IX – doações efetuadas aos fundos patrimoniais de que trata o art. 14 da Lei nº 13.800, de 2019.

§ 1º A soma das deduções a que se referem os incisos I a IV e IX não poderá reduzir o imposto devido em mais de doze por cento.

.....

§ 4º A dedução do imposto, no caso da doação de que trata o inciso IX do caput deste artigo:

I – não poderá exceder a 5% (cinco por cento) do imposto devido;

II – poderá assumir qualquer uma das espécies de atos gratuitos mencionadas no art. 13 da Lei nº 13.800, de 2019;

III – poderá ser realizada até o prazo final previsto para entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas;

IV – não é aplicável no caso de opção do desconto simplificado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas.

§ 5º Relativamente à doação de que trata o inciso IX do caput deste artigo:

I – na hipótese da doação em bens, o doador deverá considerar como valor dos bens doados:

a) o valor constante da última declaração do imposto sobre a renda, na hipótese de bem adquirido em anos-calendários anteriores ao da doação; ou

b) o valor da operação de aquisição, na hipótese de bem adquirido no ano-calendário da doação; e

*II - o valor dos bens doados não poderá exceder o valor de mercado.”
(NR)*

Art. 4º A Lei nº 13.800, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com as seguintes modificações:

“Art. 13.....

§ 10. O destinatário da doação de que trata o inciso II deste artigo deve:

I – emitir recibo em favor do doador e depositar;

II – depositar e movimentar em conta bancária específica, em nome do destinatário, os recursos objetos de doação em dinheiro.” (NR)

“Art. 16-A Aplica-se às organizações gestoras de fundo patrimonial constituídas nos termos desta Lei, o disposto:

I – no caput do art. 5º da Lei nº 11.053, de 29 de dezembro de 2004, em relação aos rendimentos e ganhos de capital auferidos na aplicação dos recursos do fundo patrimonial ou da organização gestora de fundo patrimonial;

II – no art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997; e

III – na Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019.” (NR)

“Art. 16-B Naquilo em que não for aplicável o art. 16-A, a organização gestora de fundo patrimonial constituída nos termos da Lei nº 13.800, de 2019, ficará desobrigada do recolhimento dos tributos abrangidos ou alcançados por imunidade ou isenção tributária ou qualquer outro tipo de regime de desoneração tributária aplicável à causa ou à instituição apoiada.

§ 1º Para fins do disposto no art. 16-A e no caput deste artigo:

I – os recursos poderão ser aplicados em ativos no exterior e em participações societárias, como forma de preservação e proteção do patrimônio dos fundos patrimoniais, desde que os resultados auferidos sejam integralmente revertidos para a manutenção dos seus objetivos institucionais no território nacional; e

II – os membros do Conselho de Administração, do Comitê de Investimentos e do Conselho Fiscal poderão ser remunerados nos termos do art. 12 da Lei nº 13.800, de 2019, respeitados os valores de mercado das regiões onde atuem.” (NR)

Art. 5º A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 13.....

XI – organizações gestoras de fundo patrimonial de que trata a Lei nº 13.800, de 4 de janeiro de 2019.” (NR)

“Art. 14.....

X – relativas às atividades próprias das entidades a que se referem os incisos I a X do art. 13; e

XI – totais auferidas pelas entidades a que se refere o inciso XI do art. 13, conforme o disposto no art. 13 da Lei nº 13.800, de 2019.

.....” (NR)

Art. 6ª Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

14. No que concerne ao texto supra apresentado, os arts. 2º a 5º do PL têm o condão de gerar impactos orçamentário-financeiros. Assim, art. 2º, do PL, intenta alterar o inciso IV, do § 2º do art. 13, da Lei nº 9.249, de 1995, para que doações feitas a fundos patrimoniais por pessoas jurídicas (PJ) possam ser deduzidas em até 2% do lucro operacional. Essa situação se caracteriza como renúncia de receitas, de acordo com o Art. 14 da LC nº 101/2000, Lei de responsabilidade Fiscal (LRF) com impacto negativo sobre as metas de resultado, necessitando assim de compensação nos termos deste mesmo art. 14, cuja estimativa de impacto será apresentada nos parágrafos seguintes.

15. Acerca do art. 3º do PL, o legislador pretende alterar o IX, do art. 12, da Lei nº 9.250, de 1995, para que as doações feitas a fundos patrimoniais por pessoas físicas (PF) possam ser deduzidas no limite de até 5% imposto devido, limitadas a dedução total de 12% do imposto devido quando somadas todas as demais deduções contidas dos incisos I a IV e IX, do mesmo art. 12. Em situação idêntica ao que ocorre no art. 2º, haverá, caso o texto seja aprovado, renúncia de receitas, de acordo com o Art. 14 da LC nº 101/2000 - LRF - com impacto negativo sobre as metas de resultado, necessitando também de compensação nos termos do art. 14, da LRF, com estimativa de impacto contida no corpo desta Nota.

16. No caso do art. 4º, do PL, pretende-se inserir na Lei nº 13.800, de 2019, um art. 16-A, contendo três incisos e um art. 16-B, que criam quatro situações de impacto orçamentário-financeiro: no art. 16-A, I, propõe-se a isenção da retenção na fonte e do recolhimento em separado do Imposto de Renda Retido na Fonte das Organizações Gestoras de Fundos Patrimoniais - OGFP; no art. 16-A, II, intenta-se isentar as OGFP do IRPJ e CSLL, inclusive no que concerne os rendimentos de capital decorrentes de aplicações financeiras. Nesses dois casos, haverá renúncia de receitas, de acordo com o Art. 14 da LC nº 101/2000 - LRF - com impacto negativo sobre as metas de resultado, necessitando também de compensação nos termos do art. 14, da LRF, contudo sendo impossível de se calcular tal

impacto diante da impossibilidade de se segregar as OGFP no código 6630-4¹ da Classificação Nacional de Atividade Econômica (CNAE).

17. Em se tratando do art. 16-A, III, a ser inserido na Lei nº 13.800, de 2019, não é possível identificar o dispositivo específico a que se refere, pois o texto do PL não indica artigo algum como referência, restando impossível calcular os impactos.

18. No caso do texto delineado para o art. 16-B, que se pretende inserir na Lei nº 13.800, de 2019, é necessária a especificação individual de cada isenção, pois a outorga de isenção, em Direito Tributário, segundo o art. 111, II, do Código Tributário Nacional, se interpreta literalmente, tornando também impossível calcular os impactos.

19. Por fim, o art. 5º, do PL, altera os arts. 13 e 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, para isentar as OGFP das Contribuições para o Programa de Integração Social e para o Financiamento da Seguridade Social (PIS/Cofins). Nesse caso, similarmente ao disposto no parágrafo 16, acima, haverá renúncia de receitas, de acordo com o Art. 14 da LC nº 101/2000 - LRF - com impacto negativo sobre as metas de resultado, necessitando também de compensação nos termos do art. 14, da LRF, contudo sendo impossível de se calcular o impacto em decorrência da impossibilidade de se segregar as OGFP no código CNAE 6630-4.

METODOLOGIA

20. Trataremos de duas metodologias distintas para os arts. 2º e 3º do PL, já que somente estes dois dispositivos têm condições de terem seus impactos mensurados.

21. No que concerne ao art. 2º do PL, em termos metodológicos, são sete as etapas necessárias à obtenção do cálculo da estimativa de renúncia, a saber:

- a. EXTRAÇÃO DOS MONTANTES DO IRPJ ARRECADADO À ALÍQUOTA DE 15%: Foram extraídos das bases de dados desta RFB os montantes referentes ao ano de 2021 do IRPJ arrecadado à alíquota de 15%;
- b. REVERSÃO DOS MONTANTES PARA BASE DE CÁLCULO: Os montantes extraídos das bases de dados foram revertidos para obtenção da base de cálculo do IRPJ e CSLL;

¹ CNAE nº 6630-4: Atividades de Administração de Fundos por Contrato ou Comissão.

- c. ESTIMAÇÃO DOS MONTANTES DE CSLL: Com base na base de cálculo revertida, foi estimado o montante da CSLL arrecadado;
- d. SUBTRAÇÃO DO PERCENTUAL DE 2% PERMITIDO PELO ART. 2º DO PL: Como o art. 2º do PL permite a dedução de até 2% do lucro operacional a título de despesa com doações para os fundos patrimoniais, aqui são subtraídos estes montantes a fim de se obter a renúncia potencial;
- e. ESTIMAÇÃO DO NOVO MONTANTE PROJETADO DE IRPJ E CSLL: Aplica-se as alíquotas de 15% e 9% sobre a base estimada no item “d”, acima, para obtenção das arrecadações projetadas incluindo os efeitos do PL;
- f. ESTIMAÇÃO DA RENÚNCIA A PREÇOS DE 2021: Subtrai-se dos montantes obtidos nos itens “a” e “c” (IRPJ medido e CSLL estimada) os montantes obtidos no item “e” (novos montantes projetados de IRPJ e CSLL) como forma de obtenção da renúncia fiscal decorrente da aprovação do PL a preços de 2021;
- g. ATUALIZAÇÃO DOS MONTANTES: como a extração realizada obteve dados de 2021, foi necessária atualização do valor para os anos de 2023 (PIB+IPCA = 20,62%), 2024 (PIB+IPCA = 6,10%) e 2025 (PIB+IPCA = 6,01%), de forma a se obter o montante aproximado final da renúncia e/ou do impacto orçamentário-financeiro capaz de impactar as metas de resultado.

22. No tocante ao art. 3º do PL, em termos metodológicos, são oito as etapas necessárias à obtenção do cálculo da estimativa de renúncia, a saber:

- a. EXTRAÇÃO DOS MONTANTES ARRECADADOS DE IRPF PARA O EXERCÍCIO 2023: Foram extraídos das bases de dados desta RFB os montantes arrecadados de IRPF referentes ao ano de 2022;
- b. SELEÇÃO DE DADOS ACERCA DAS DOAÇÕES EFETIVAS NO DGT 2023: Foram selecionados os valores, no Demonstrativo de Gastos Tributários da RFB, do ano de 2023, relativos às doações decorrentes dos incisos I a VIII, do art. 12, da Lei 9.250, de 1995;
- c. SOMA DOS MONTANTES ARRECADADOS COM OS MONTANTES DOADOS: Foram somados os montantes apurados nos itens “a” e “b” acima, como forma de apurar a base de cálculo do benefício em análise sem nenhuma doação computada;

- d. **APLICAÇÃO DO LIMITADOR DE 12%:** Foi aplicado sobre o montante apurado no item “c” acima, o limitador de 12% da legislação como forma de se obter do limite superior da renúncia fiscal
- e. **APURAÇÃO DA RENÚNCIA FISCAL:** Foi subtraído o montante apurado no item “b” (valor total das doações) do montante apurado no item “d”, acima (limite superior da renúncia fiscal), como forma de apuração da renúncia fiscal potencial decorrente da medida.

IMPACTO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRO

23. Dessa forma, este Centro de Estudos realizou o cálculo do impacto orçamentário-financeiro decorrente da edição do PL, obtendo um montante aproximado da renúncia fiscal potencial, conforme abaixo apresentado:

Em milhões de R\$			
RENÚNCIA FISCAL DECORRENTE DA APROVAÇÃO DOS ARTS. 2º E 3º DO PL CONTIDO NO RIC nº 2.275/2023			
	2023	2024	2025
IRPJ - Art. 2º	4.599,35	4.880,22	5.173,58
CSLL - Art. 2º	2.759,61	2.928,13	3.104,15
IRPF - Art. 3º	6.236,61	6.617,47	7.015,25
Total	13.595,58	14.425,82	15.292,97

24. Conforme tabela acima, nos termos da legislação vigente, haverá impacto orçamentário-financeiro negativo, na forma de renúncia de receitas, cuja estimativa é da ordem de **R\$ 13.595,58 milhões** para o ano de 2023, próximo à **R\$ 14.425,82 milhões** para o ano de 2024 e de **R\$ 15.262,97 milhões** para o ano de 2025.

25. Importante frisar que não foram considerados os impactos decorrentes dos arts. 4º e 5º do PL, em razão da impossibilidade técnica descrita nos parágrafos 17 a 19, desta Nota.

CONCLUSÃO

26. Para fins de cumprimento do disposto no art. 113, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), em conformidade com o disposto no art. 131 da Lei nº 14.436, de 9 de agosto de 2022, Lei de Diretrizes Orçamentária/LDO 2023, haverá impacto orçamentário-financeiro da ordem apresentada nos parágrafos 10 a 12, acima, sendo que os montantes descritos

implicam renúncia de receitas, nos termos do art. 14, da LC nº 101/2000, não consideradas nas projeções que acompanharam o Projeto de Lei Orçamentária Anual – PLOA 2024.

São estas as informações pertinentes que se submetem a apreciação superior.

Assinatura digital

ALESSANDRO AGUIRRES CORREA
Analista Tributário da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao chefe do Cetad.

Assinatura digital

ROBERTO NAME RIBEIRO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Coest

Aprovo a Nota. Encaminhe-se ao Gabinete do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil.

Assinatura digital

CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe do Cetad



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

A página de autenticação não faz parte dos documentos do processo, possuindo assim uma numeração independente.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado ao processo em 16/10/2023 17:41:31 por Claudemir Rodrigues Malaquias.

Documento assinado digitalmente em 16/10/2023 17:41:31 por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS, Documento assinado digitalmente em 16/10/2023 17:37:48 por ROBERTO NAME RIBEIRO e Documento assinado digitalmente em 16/10/2023 17:34:39 por ALESSANDRO AGUIRRES CORREA.

Esta cópia / impressão foi realizada por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS em 16/10/2023.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP16.1023.17419.OR9S

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:

A411D710EA2CDBE5BA92D077CEC613D2A5C9E6D1B0309A4AC8F71AA785C8A15D