

PARECER: PROPOSTA EM LICITAÇÃO DE ENTIDADE IMUNE SEM A INCLUSÃO DO VALOR DAS CONTRIBUIÇÕES NA PRECIFICAÇÃO¹

Carlos Renato Cunha²

DIREITO TRIBUTÁRIO. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DO ART. 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LEI COMPLEMENTAR Nº 187/2021. PARTICIPAÇÃO EM LICITAÇÃO PÚBLICA. APRESENTAÇÃO DE PROPOSTA COM EXCLUSÃO DE CUSTOS TRIBUTÁRIOS (PIS, COFINS, ENCARGOS PREVIDENCIÁRIOS). VEDAÇÃO À TRANSFERÊNCIA DE BENEFÍCIOS DA IMUNIDADE A TERCEIROS (ART. 3º, V, LC 187/2021). CONFIGURAÇÃO DE VANTAGEM COMPETITIVA INDEVIDA. DESVIRTUAMENTO DA FINALIDADE SOCIAL DA IMUNIDADE. INAPLICABILIDADE DA IMUNIDADE À CBS (CONTRIBUIÇÃO SOBRE BENS E SERVIÇOS). RISCO DE CASSAÇÃO DA IMUNIDADE DURANTE A EXECUÇÃO CONTRATUAL. DISPENSA DE RETENÇÃO DE 11% DO INSS CONDICIONADA À VIGÊNCIA DA DECLARAÇÃO DE IMUNIDADE.

I. RELATÓRIO

Por meio da Solicitação de Consulta Jurídica 330 (SEI nº [15595318](#)), consulta-nos a Diretoria de Gestão de Licitações e Contratos, da Secretaria Municipal de Gestão Pública, acerca de questões afetas à imunidade tributária em relação a proposta apresentada em certame licitatório - Edital PG/SMGP 0031/2025 (SEI [15310432](#)) - por entidade, apresentando quesitos.

¹ Parecer jurídico não submetido à avaliação pelos pares.

² Doutor em Direito do Estado pela Universidade Federal do Paraná - UFPR (2019). Mestre em Direito do Estado pela UFPR (2010). Especialista em Planejamento Tributário e Operações Societárias pela Faculdade Brasileira de Tributação - FBT (2015). Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários - IBET (2005). Bacharel em Direito, pela Universidade Estadual de Londrina (2002). Procurador do Município de Londrina (PR) desde 2004. Professor do Mestrado Profissional em Direito, Sociedade e Tecnologias da Escola de Direito das Faculdades Londrina. Professor da Graduação em Direito na Pontifícia Universidade Católica - PUC-PR, Campus Londrina (PR). Professor da Graduação em Direito nas Faculdades Londrina, em Londrina (PR). Professor da Pós-Graduação "lato sensu" em Direito em diversas instituições, atuando como Professor Conferencista do IBET. Coordenador do grupo de pesquisa em "Tributação, Eficiência e Direitos Fundamentais da PUC/PR Campus Londrina. Coordenador do Curso de Especialização em Direito Tributário, Compliance e Planejamento Fiscal da PUCPR Campus Londrina. Conselheiro da Ordem dos Advogados do Brasil - PR - Subseção Londrina (2022-2024). Advogado. Atua em pesquisa com ênfase na área de Direito Público. Membro do Instituto de Direito Tributário de Londrina - IDTL. Membro da Associação dos Procuradores do Município de Londrina - APROLON. Membro da Associação Nacional dos Procuradores Municipais - ANPM. Membro do Comitê Permanente do Laboratório de Inovação da PGM-Londrina - INOVALAB-PGM LDNA. Ex-Procurador-Geral do Município de Londrina. Ex-Coordenador da Comissão da Advocacia Pública da OAB Subseção Londrina. Autor dos livros "Praticabilidade tributária: Eficiência, Segurança Jurídica e Igualdade", pela Editora Almedina (2021) e "O Simples Nacional, a Norma Tributária e o Princípio Federativo: limites da praticabilidade tributária", pela Editora Juruá (2011).

O certame visa à contratação de empresa para a "Prestação de serviços de limpeza, conservação predial, higienização e copeiragem para o Município de Londrina", cuja formulação do preço se compõe de planilha detalhada de custos.

Informa o órgão consulente que a empresa INSTITUTO XXX, ao apresentar sua proposta, declarou-se como Associação privada sem fins lucrativos e imune de contribuições sociais federais. Em sua planilha de custos, a referida licitante zerou os percentuais relativos ao PIS (Programa de Integração Social) e à COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) incidentes sobre o valor do serviço. Adicionalmente, zerou os encargos previdenciários e demais contribuições patronais, tais como INSS patronal, SESI/SESC, SENAI/SENAC, INCRA, Salário Educação e Seguro Acidente de Trabalho (SAT), mantendo apenas o FGTS (Fundo de Garantia do Tempo de Serviço) e o ISS (Imposto Sobre Serviços).

Como justificativa para tais supressões em sua planilha, o INSTITUTO apresentou argumentação (documento "Justificativa Técnica – Encargos Sociais Zerados e Superávit de Entidade Sem Fins Lucrativos", juntado ao SEI [15596477](#)) na qual invoca sua condição de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), certificada nos termos da Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021, e o disposto no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal. Alega, ainda, que a imunidade abrange as contribuições sociais gerais e que as isenções são reconhecidas pela Receita Federal do Brasil (IN RFB nº 1.252/2012) e pelo Tribunal de Contas da União (Acórdãos TCU nº 1.714/2017 e nº 2.351/2019). A entidade também declarou ser isenta da retenção na fonte de 11% do INSS, com base no inciso III do artigo 114 da Instrução Normativa da RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, e que sua certificação CEBAS foi publicada no Diário Oficial da União de 06/09/2024, por meio da Portaria nº 139, de 03/09/2024, do Ministério de sua área de atuação.

Foram colacionados documentos ([15596477](#)) e foi pensado o procedimento administrativo de SEI n. [19.008.206243/2024-93](#).

Até aqui temos o relatório. Doravante passamos ao parecer.

2. PARECER

A consulta apresentada pela Secretaria Municipal de Gestão Pública cinge-se, fundamentalmente, à correta interpretação e aplicação das normas atinentes à imunidade tributária das entidades beneficentes de assistência social, especialmente no que tange aos reflexos dessa imunidade na formação de preços em processos licitatórios e ao cumprimento dos requisitos

estabelecidos pela Lei Complementar nº 187/2021, ao qual damos enfoque na vedação à transferência dos benefícios da imunidade a terceiros contratantes.

Recordamos que nossa análise limita-se aos aspectos tributários. Os efeitos deles no certame licitatório necessitam de análise específica pela gerência temática competente no âmbito desta Procuradoria-Geral, a critério da consulente.

2.1. Da Imunidade Tributária das Entidades Beneficentes de Assistência Social e de seu caráter condicional, com possíveis efeitos no contrato administrativo

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 195, § 7º, estabelece uma importante imunidade tributária em favor das entidades beneficentes de assistência social, nos seguintes termos:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

[...]

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

Embora o texto constitucional utilize o termo "isentas", a doutrina e a jurisprudência majoritárias consolidaram o entendimento de que se trata, na verdade, de uma imunidade, uma limitação constitucional ao poder de tributar. Essa imunidade visa fomentar a atuação de entidades que colaboram com o Estado na prestação de serviços essenciais à população nas áreas de assistência social, saúde e educação.

A regulamentação das "exigências estabelecidas em lei" mencionadas no dispositivo constitucional foi objeto de diversas normativas ao longo do tempo, culminando, mais recentemente, na edição da Lei Complementar nº 187, de 16 de dezembro de 2021. Esta lei complementar, conforme seu artigo 1º, "regula, com fundamento no inciso II do caput do art. 146 e no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, as condições para limitação ao poder de tributar da União em relação às entidades beneficentes, no tocante às contribuições para a seguridade social."

O artigo 2º da LC nº 187/2021 define entidade beneficente, para os fins da lei, como "a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que presta serviço nas áreas de assistência social, de saúde e de educação, assim certificada na forma desta Lei Complementar." A certificação mencionada é o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), que atesta o cumprimento dos requisitos legais pela entidade.

Referida imunidade abrange as contribuições previstas no artigo 195 em que a entidade seria a contribuinte, seja a contribuição patronal sobre a folha, a Contribuição Previdenciária Patronal - CPP (art. 195, I, "a", CF/88); as contribuições sobre a receita e o faturamento, quais sejam a

contribuição ao PIS e a COFINS (art. 195, I, "b", CF/88); a contribuição sobre o lucro, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (art. 195, I, "c", CF/88); todos, inclusive nos casos de importação (art. 195, IV, CF/88).

Não abrange, contudo: (i) a contribuição dos segurados (art. 195, II, CF/88), eis que nesse papel a entidade é meramente responsável pela retenção e repasse dos valores à Fazenda Nacional; (ii) a contribuição sobre bens e serviços prevista pela Reforma Tributária (art. 195, V, CF), conforme se aprofundará a seguir; e nem as contribuições para terceiros, com fundamento direto no artigo 149 da CF/88, como entende o E. Supremo Tribunal Federal - STF:

DIREITO TRIBUTÁRIO. TERCEIRO AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. NÃO ABRANGÊNCIA. 1. Esta Corte firmou entendimento no sentido de que a imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/1988 não abrange as contribuições destinadas a terceiros. Precedentes. 2. Inaplicável o art. 85, § II, do CPC/2015, uma vez que não houve prévia fixação de honorários advocatícios de sucumbência. 3. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015.

ARE 1348068 AgR-terceiro / RJ - RIO DE JANEIRO , Órgão: STF. Relator: ROBERTO BARROSO. Julgado em 28/03/2022, Publicado em 11/04/2022.

Note-se, contudo, que em relação às contribuições para terceiros, o legislador federal previu a isenção tributária para as entidades de assistência social imunes às contribuições do artigo 195. Tal previsão se deu pelo art. 3º, § 5º da Lei Federal n. 11.457/2007, reiterado pelo artigo 195 da Instrução Normativa n. 2.110/2022 da Receita Federal do Brasil - RFB.

Por fim, o artigo 114, III, da IN 2.110/2022-RFB esclarece, também, que as entidades de assistência social imunes na forma do artigo 195, § 7º da CF/88 estão liberadas de sofrer a retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura no caso de prestação de serviços mediante cessão de mão de obra ou empreitada, prevista pelo artigo 31 da Lei Federal n. 8.212/91.

2.2. Dos Requisitos para o Gozo da Imunidade Conforme a Lei Complementar nº 187/2021

O artigo 3º da Lei Complementar nº 187/2021 elenca os requisitos cumulativos que as entidades beneficentes certificadas devem atender para fazerem jus à imunidade de que trata o § 7º do artigo 195 da Constituição Federal. Dentre esses requisitos, destaca-se, para a presente análise, o inciso V:

Art. 3º Farão jus à imunidade de que trata o § 7º do art. 195 da Constituição Federal as entidades beneficentes que atuem nas áreas da saúde, da educação e da assistência social, certificadas nos termos desta Lei Complementar, e que atendam, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

[...]

V - não distribuam a seus conselheiros, associados, instituidores ou benfeitores seus resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto, e, na hipótese de prestação de serviços a terceiros, públicos ou privados, com ou sem cessão

de mão de obra, não transfiram a esses terceiros os benefícios relativos à imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal; (grifo nosso)*

Este dispositivo legal impõe duas condições relevantes: a primeira, tradicional, é a vedação à distribuição de resultados, lucros ou patrimônio aos seus membros ou instituidores, reforçando a natureza não lucrativa da entidade. A segunda parte, introduzida de forma mais explícita pela LC nº 187/2021, é a proibição de que, na prestação de serviços a terceiros, a entidade transfira a esses terceiros os benefícios decorrentes de sua imunidade. É justamente esta segunda parte que suscita a principal dúvida do órgão consulente.

Ademais, o artigo 4º da mesma Lei Complementar especifica o alcance da imunidade:

Art. 4º A imunidade de que trata esta Lei Complementar abrange as contribuições sociais previstas nos incisos I, III e IV do caput do art. 195 e no art. 239 da Constituição Federal, relativas à entidade beneficente, a todas as suas atividades e aos empregados e demais segurados da previdência social, mas não se estende a outra pessoa jurídica, ainda que constituída e mantida pela entidade à qual a certificação foi concedida.

As contribuições sociais mencionadas no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, incluem aquelas incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho (alínea 'a'), sobre a receita ou o faturamento (alínea 'b'), e sobre o lucro (alínea 'c'). O PIS e a COFINS, quando incidentes sobre a receita ou faturamento, enquadram-se na alínea 'b' do inciso I do artigo 195 da CF. As contribuições do artigo 239 da CF referem-se ao PIS/PASEP. Portanto, em tese, a imunidade das entidades beneficentes que preencham os requisitos legais alcança o PIS e a COFINS sobre suas receitas, bem como as contribuições previdenciárias patronais.

Deve-se atentar, contudo, para o caráter condicional de tal imunidade, que depende do cumprimento dos requisitos legais e do conseqüente reconhecimento disso pelos órgãos fazendários. Isso significa que o fato de a entidade possuir declaração de imunidade hoje não implica sua manutenção amanhã, com possíveis impactos no contrato administrativo que vier a ser firmado, razão pela qual se percebe que a utilização do benefício da imunidade na precificação da proposta é problemática, o que se aprofundará nos tópicos seguintes.

2.3. Da Natureza dos Serviços Licitados e a Possibilidade de Atividades Geradoras de Recursos

O objeto da licitação em tela é a "Prestação de serviços de limpeza, conservação predial, higienização e copeiragem". Conforme ressaltado pela consulente, tais serviços não se caracterizam, intrinsecamente, como beneficentes ou assistenciais. Contudo, a legislação pertinente às entidades beneficentes, inclusive a LC nº 187/2021, reconhece a possibilidade de tais entidades exercerem atividades geradoras de recursos, desde que esses recursos sejam integralmente aplicados na consecução de seus objetivos institucionais.

Nesse sentido, o artigo 30 da LC nº 187/2021, ao tratar especificamente das entidades de assistência social, dispõe:

Art. 30. As entidades beneficentes de assistência social poderão desenvolver atividades que gerem recursos, inclusive por meio de filiais, com ou sem cessão de mão de obra, de modo a contribuir com as finalidades previstas no art. 2º desta Lei Complementar, registradas segregadamente em sua contabilidade e destacadas em suas Notas Explicativas.

O Estatuto Social do INSTITUTO XXX, ora licitante, em seu artigo 2º, parágrafo 1º, elenca como finalidades da instituição a promoção do desenvolvimento nas áreas de "assistência social, saúde, educação, meio ambiente, cultura, esporte, lazer, além da promoção da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e de outros valores universais." O mesmo estatuto, no artigo 2º, *caput*, estabelece a "obrigatoriedade de investimento de seus excedentes financeiros no desenvolvimento das próprias atividades" e, no artigo 41, que "Quaisquer que sejam as suas origens todos os bens da entidade todas as suas rendas só poderão ser aplicadas no país... e de acordo com a sua finalidade."

Assim, a prestação de serviços de limpeza e copeiragem, embora não seja a atividade-fim assistencial da entidade, pode ser considerada uma atividade-meio, lícita e compatível com sua natureza, desde que os recursos auferidos sejam revertidos integralmente para a manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais beneficentes e que tal atividade seja devidamente registrada em sua contabilidade de forma segregada, conforme exige o art. 30 da LC 187/2021. A imunidade, conforme o art. 4º da LC 187/2021, abrange "todas as suas atividades", o que, em uma interpretação teleológica, incluiria as atividades-meio geradoras de recursos para as finalidades essenciais.

Note-se, contudo, que mesmo esse ponto pode gerar discussões. Nesse sentido, veja-se a seguinte decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, da União:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019 CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE/ ISENÇÃO. ENTIDADE BENEFICENTE. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. IMPOSSIBILIDADE. A entidade beneficente que realiza cessão remunerada de mão-de-obra, de forma geral, não pode ser considerada beneficente de assistência social para fins de imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição, perdendo sua condição de imune/isenta, ainda que possua CEBAS vigente, uma vez que a RFB possui legitimidade para apurar descumprimento dos requisitos para fruição da imunidade pela entidade beneficente, relativo ao período apurado.
2101-002.949 | 17095.720236/2022-71, Órgão: CARF. Relator: WESLEY ROCHA. Julgado em 07/11/2024, Publicado em 07/03/2025.

Há, portanto, em nosso entendimento, possibilidade de uma entidade beneficente de assistência social prestar serviços complementares para geração de recursos, desde que estes sejam utilizados exclusivamente em sua finalidade assistencial. Há, no entanto, possibilidade de que a imunidade seja cassada a depender do entendimento dos órgãos fazendários competentes, o que reforça o caráter condicional a que aludimos no item 2.1 *supra*.

2.4. Da especial atenção para a previsão da Reforma Tributária (EC 132/23) sobre o fim do PIS e da COFINS, objeto da celeuma sob análise e sua substituição pela CBS, que não usufruirá de tal imunidade

Note-se que o PIS e a COFINS serão extintos em 2027, com transição já no ano que vem, sendo ambos substituídos pela Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS. E essa nova contribuição não está abrangida pela imunidade do artigo 195, § 7º, da CF/88, como prevê o artigo 149-B da CF:

Art. 149-B. Os tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V, observarão as mesmas regras em relação a: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023\)](#)

[...]

Parágrafo único. Os tributos de que trata o caput observarão as imunidades previstas no art. 150, VI, não se aplicando a ambos os tributos o disposto no art. 195, § 7º

Com isso, a precificação sem a inclusão do ônus tributário já não reflete a realidade transitória a partir de 2026 e definitiva a partir de 2027.

2.5. Da Vedação à Transferência dos Benefícios da Imunidade a Terceiros (Art. 3º, V, LC nº 187/2021)

O ponto nevrálgico da consulta reside na interpretação da parte final do inciso V do artigo 3º da LC nº 187/2021, que veda às entidades beneficentes, na prestação de serviços a terceiros, a transferência a estes dos benefícios relativos à imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal.

A questão que se coloca é se a formulação de uma proposta de preços em processo licitatório, na qual a entidade beneficente não inclui na composição de seus custos os valores de PIS e COFINS (dos quais se considera imune), configuraria a "transferência do benefício" da imunidade ao Município contratante, em afronta à vedação legal.

Entendemos que tal situação configura, sim, o repasse do benefício a terceiro, em violação ao disposto no inciso V do artigo 3º da Lei Complementar nº 187/2021.

A interpretação sistemática da legislação tributária, em conjunto com os princípios que regem a Administração Pública, leva à conclusão de que a imunidade tributária concedida às entidades beneficentes de assistência social tem como objetivo precípua o fomento das atividades finalísticas dessas entidades. O benefício fiscal não pode ser utilizado como um instrumento de vantagem competitiva indevida em processos licitatórios, sob pena de desvirtuamento da finalidade da norma imunizante.

Ao apresentar uma proposta de preços sem a inclusão dos valores de PIS e COFINS, a entidade beneficente está, ainda que indiretamente, transferindo ao Município contratante o benefício da imunidade. Isso ocorre porque o preço final do serviço é reduzido em virtude da desoneração

tributária da entidade, gerando uma vantagem econômica para o Município, que pagará menos pelo serviço.

Essa prática, contudo, não se coaduna com o espírito da Lei Complementar nº 187/2021, que veda expressamente a transferência dos benefícios da imunidade a terceiros. A intenção do legislador, ao editar essa norma, foi evitar que as entidades beneficentes utilizassem sua condição de imunidade para obter vantagens indevidas em detrimento de outras empresas que não gozam do mesmo benefício fiscal.

Portanto, a imunidade tributária, que é um benefício fiscal concedido às entidades beneficentes para o cumprimento de suas finalidades sociais, não pode ser utilizada como um instrumento de concorrência desleal em processos licitatórios. A apresentação de uma proposta de preços sem a inclusão dos tributos, ainda que de forma indireta, configura uma transferência do benefício da imunidade ao Município contratante, em afronta ao disposto no art. 3º, V, da Lei Complementar nº 187/2021. A imunidade tributária das entidades beneficentes funciona, em essência, como um subsídio público institucional. Os recursos que não são recolhidos aos cofres públicos em virtude da desoneração tributária devem permanecer na própria entidade, sendo integralmente aplicados na consecução de suas finalidades estatutárias de natureza assistencial, educacional ou de saúde.

Quando uma entidade beneficente formula proposta de preços sem incluir os custos tributários dos quais é imune, está, na prática, transferindo ao contratante o benefício do subsídio fiscal. O valor que deveria ser retido pela entidade para reinvestimento em suas atividades finalísticas é repassado como vantagem econômica ao terceiro contratante, configurando desvio de finalidade da norma imunizante.

Para observância da vedação legal, entendemos que as entidades beneficentes devem necessariamente formar seus preços como se estivessem sujeitas à tributação integral. A imunidade deve operar internamente, permitindo que a diferença entre o preço praticado (com tributos embutidos) e o custo efetivo (sem tributos) constitua recursos adicionais para suas atividades institucionais. Esta interpretação alinha-se com o entendimento de que a prestação de serviços por dirigentes às entidades beneficentes deve ocorrer a preços de mercado, evitando que remunerações subfaturadas configurem distribuição disfarçada de resultados. Analogamente, a prestação de serviços pela entidade a terceiros deve refletir custos de mercado, preservando internamente os benefícios da imunidade.

A nosso ver, a formação de preços sem inclusão de custos tributários por entidades beneficentes configura grave violação ao princípio da isonomia, consagrado no artigo 37, XXI, da Constituição Federal. Tal prática gera desequilíbrio competitivo artificial, uma vez que empresas convencionais, sujeitas à tributação integral, não conseguem competir em condições equitativas com entidades que apresentam propostas artificialmente reduzidas pela exclusão de tributos. A isonomia licitatória exige que todos os licitantes disputem o certame em condições equivalentes, sendo

inadmissível que vantagens fiscais setoriais sejam utilizadas para distorcer a competição. A imunidade tributária não pode funcionar como instrumento de concorrência desleal, sob pena de comprometer a eficiência e a moralidade do processo licitatório.

Sob a perspectiva tributária, tem-se que a tributação deve garantir o mais possível a neutralidade, de forma a não influir artificialmente nas decisões dos agentes econômicos - o que é hoje previsto expressamente para o Imposto sobre Bens e Serviços - IBS e a Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS, previstos pela Emenda Constitucional n. 132/2023 (art. 195, § 16 c/c art. 156-A, § 1º, I, todos da CF/88) e instituídos pela Lei Complementar n. 214/2025, mas cujas notas características poderiam ser extraídas sistematicamente já da garantia da justiça fiscal (art. 145, § 3º, CF/88) e isonomia entre contribuintes (art. 150, II, CF/88). Fato é que o ordenamento jurídico brasileiro, tanto na esfera constitucional (art. 170, IV, CF) quanto infraconstitucional, consagra a livre concorrência como princípio fundamental da ordem econômica. Parece-nos que a utilização da imunidade tributária para obtenção de vantagens competitivas em certame licitatório constitui prática atentatória à livre concorrência, criando barreiras artificiais à entrada de novos competidores e distorcendo os mecanismos naturais de formação de preços. Apesar de não ter sido aprovada, ainda, a lei regulamentadora da prevenção de desequilíbrios da concorrência causados pela tributação, a que alude o artigo 146-A da CF/88, pode-se afirmar que a previsão do inciso V do artigo 3º da LC 187/2021 cumpre, ainda que parcialmente, esse papel em relação à imunidade de entidades beneficentes. A vedação da Lei Complementar nº 187/2021 visa, precisamente, impedir que benefícios fiscais concedidos com finalidade social sejam instrumentalizados para práticas anticoncorrenciais, preservando a integridade do ambiente competitivo.

No caso sob análise, a entidade apresentou proposta zerando os percentuais de PIS e COFINS, bem como diversos encargos previdenciários e contribuições patronais, justificando tal conduta com base em sua condição de entidade beneficente de assistência social certificada. Esta prática caracteriza, inequivocamente, a transferência vedada dos benefícios da imunidade, uma vez que:

- a) O preço final ofertado é inferior ao que seria praticado caso os tributos fossem incluídos na composição de custos;
- b) A vantagem econômica decorrente da menor tributação é repassada ao Município contratante, não sendo retida pela entidade para suas finalidades institucionais;
- c) A proposta não reflete os custos reais de mercado, criando vantagem competitiva artificial em detrimento dos demais licitantes.

Isso sem se levar em conta a situação de que a imunidade é condicional e pode ser cassada durante a execução do contrato além de que a partir de 2026 e já definitivamente em 2027, o PIS e a COFINS serão substituídos pela CBS, que não encontra-se abrangida pela imunidade em questão.

Ressaltamos que situações análogas tem sido, eventualmente, analisados por órgãos de controle. O Tribunal de Justiça de Goiás, por exemplo, já entendeu que numa parceria firmada entre

entidade e ente público, seria possível a "transferência" dos benefícios tributários, eis que não seria um contrato de prestação de serviços para terceiros:

EMENTA: DIREITO ADMINISTRATIVO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. CHAMAMENTO PÚBLICO PARA GESTÃO DE HOSPITAIS. CRITÉRIO DE PONTUAÇÃO COM BASE EM CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE. LEGALIDADE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PREJUDICADOS. RECURSO PROVIDO. I. CASO EM EXAME 1. Trata-se de agravo de instrumento contra decisão que deferiu liminar suspendendo chamamento público para seleção de organização da sociedade civil para gestão de hospitais estaduais. O questionamento recai sobre critério de pontuação que privilegia entidades com certificado de entidade beneficente de assistência social (CEBAS), e que apresenta proposta de aplicação dos recursos da imunidade fiscal na unidade hospitalar. II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO 2. A questão em discussão consiste em analisar a legalidade do critério de pontuação do edital, que considera a apresentação do CEBAS e a proposta de aplicação de recursos da imunidade fiscal, à luz da Lei Complementar nº 187/2021, que veda a transferência de benefícios da imunidade para terceiros. III. RAZÕES DE DECIDIR 3. Diante do instrumental estar apto a receber o julgamento do mérito, os aclaratórios opostos em face da decisão preliminar encontram-se prejudicados. 4. O critério de pontuação do edital não configura transferência de benefícios da imunidade para terceiros, uma vez que se trata de incentivo à participação de entidades com reconhecida qualificação socioassistencial, e não de obrigação ou imposição. A relação entre a OSC e o Estado é de parceria, não de prestação de serviços. 5. O benefício conferido no edital limita-se a conceder maior pontuação, sem assegurar contratação direta ou transferência dos efeitos da imunidade fiscal. Ademais, a previsão editalícia visa fomentar a destinação dos recursos captados pelas entidades certificadas a atividades de relevante interesse social, alinhando-se aos princípios da eficiência e de promoção dos direitos fundamentais à saúde e à assistência social. 6. A Lei Complementar nº 187/2021 veda a transferência de benefícios tributários apenas em casos de prestação de serviços a terceiros, situação diversa da parceria formalizada por meio de termo de colaboração. A medida visa fomentar a destinação de recursos para atividades de interesse social. IV. DISPOSITIVO E TESE Tese de julgamento: "1. O critério de pontuação do edital é legal. 2. Não há transferência indevida de benefícios da imunidade tributária para terceiros." AGRAVO DE INSTRUMENTO CONHECIDO E PROVIDO. RECURSO ACLARATÓRIO PREJUDICADO. 11/04/2025 | 5044959-15.2025.8.09.0051, Órgão: TJ-GO. Relator: DESEMBARGADOR LUIZ EDUARDO DE SOUSA. Publicado em 11/04/2025.

A *contrario sensu*, pode-se inferir que, em se tratando de um contrato de prestação de serviços, tal transferência seria considerada vedada pelo referido Tribunal.

Também o Tribunal de Contas da União - TCU já decidiu que, na situação análoga de uma Organização da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP, somente seria possível a realização de parcerias e não de contratação em certames licitatórios, pela quebra da isonomia - exatamente pela questão da imunidade:

REPRESENTAÇÃO. GRUPO DE TRABALHO CRIADO PARA AVALIAR A LEGALIDADE DA PARTICIPAÇÃO DE ORGANIZAÇÃO DA SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO - OSCIP EM CERTAMES DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. DESVIRTUAMENTO DA FORMA DE RELACIONAMENTO COM PODER PÚBLICO PREVISTA NA LEI N. 9.790/1999. QUEBRA DO PRINCÍPIO DA ISONOMIA. IMPOSSIBILIDADE. CIÊNCIA AOS ÓRGÃOS E ENTIDADES DA ADMINISTRAÇÃO. 1. Às Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, atuando nessa condição, é vedado participar de certames da Administração Pública Federal, porquanto tal agir implica ofensa à Lei n.

9.790/1999, que dispõe ser o Termo de Parceria o meio adequado de relacionamento entre elas e o Poder Público. 2. A participação de OSCIP em torneios licitatórios da Administração Pública consubstancia quebra do princípio da isonomia, eis que tais *entidades* possuem benesses fiscais, a elas concedidas para atuarem mediante o estabelecimento de Termo de Parceria. [ACÓRDÃO 746/2014 - PLENÁRIO](#)

Desse modo, alertamos que o tema é polêmico, não encontramos análises doutrinárias e há poucas decisões administrativas ou judiciais a respeito da matéria. Contudo, sob a perspectiva tributária e à luz do inciso V do artigo 3º da Lei Complementar n. 187/2021 e de todo o contexto principiológico de nosso ordenamento jurídico, somado à condicionalidade da imunidade e das mudanças trazidas pela Emenda Constitucional n. 132/2023 quanto à imunidade de entidades beneficentes de assistência social no que tange à CBS, cremos que há problemas na precificação apresentada pela entidade, objeto da consulta.

2.6. Das respostas aos quesitos

Passamos, portanto, à resposta dos quesitos apresentados pela consulente:

a) Os respaldos normativos apresentados pelo INSTITUTO XXX, CNPJ XXXXXX estão adequados, perfazendo a mesma de imunidade tributária dos itens mencionados, especialmente quanto aos percentuais de PIS e Cofins e dos encargos previdenciários patronais e a terceiros?

A análise da situação concreta da entidade acerca do cumprimento dos requisitos constitucionais e legais para usufruir da imunidade tributária do artigo 195, § 7º da CF/88, nos termos da Lei Complementar n. 187/2021 não compete ao Município de Londrina. Para os fins do processo licitatório bastará que a referida entidade comprove possuir declaração de imunidade expedida de forma regular pela Receita Federal do Brasil - RFB, que é o órgão competente para tal análise e certificação. Desse modo, se apresentada declaração de imunidade válida e vigente por parte da entidade, haverá respaldo para o reconhecimento da imunidade para os fins contratuais no âmbito local.

Contudo, a referida imunidade não abrange a Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS que substituirá o PIS e a COFINS de forma definitiva a partir de 2027 e em regime transitório a partir de 2026. Se o contrato tem previsão de duração que ultrapasse o ano presente, tal fato deve ser levado em consideração pela autoridade administrativa, eis que já a partir do próximo ano o PIS e a COFINS serão substituídas, processo que se encerra, como exposto, já em 2027.

Ademais, há que se recordar que, mesmo em relação ao PIS e à COFINS e a outras contribuições, tem-se uma imunidade condicionada, que pode vir a ser cassada pela própria RFB, não

se podendo afirmar que o eventual reconhecimento atual da existência da imunidade durará por todo o período contratual.

A principal ressalva reside na interpretação da vedação à "transferência do benefício" da imunidade, que será aprofundada na resposta ao quesito 'b'. Se a ausência de PIS e COFINS na planilha de preços for considerada uma forma de transferir o benefício ao Município de maneira vedada pela LC 187/2021, então o respaldo para zerar esses tributos na proposta seria inadequado. Entende-se que a simples formação de preço refletindo a condição de imune configura, sim, a transferência vedada.

b) A imunidade tributária apresentada é válida no contexto da presente licitação, cujo objeto não trata de serviço beneficente e/ou assistencial?

Não, a imunidade tributária não é válida no contexto da presente licitação, ainda que o objeto (serviços de limpeza e copeiragem) não seja, em si, uma atividade diretamente beneficente ou assistencial. Isso não se dá pelo objeto da contratação em si, mas sim, pela previsão do artigo 3º, inciso V, da Lei Complementar n. 187/2021.

Ainda que o artigo 30 da Lei Complementar nº 187/2021 permita expressamente que as entidades beneficentes de assistência social desenvolvam atividades geradoras de recursos, com ou sem cessão de mão de obra, para contribuir com suas finalidades institucionais, e que o artigo 4º da mesma lei estipule que a imunidade abrange "todas as suas atividades", a interpretação sistemática da legislação tributária, em conjunto com os princípios que regem a Administração Pública, leva à conclusão de que a imunidade tributária concedida às entidades beneficentes de assistência social tem como objetivo precípuo o fomento das atividades finalísticas dessas entidades, não podendo ser utilizada como um instrumento de vantagem competitiva indevida em processos licitatórios, sob pena de desvirtuamento da finalidade da norma imunizante.

Ainda que o Estatuto Social do INSTITUTO XXX preveja a aplicação de seus excedentes financeiros no desenvolvimento de suas atividades (art. 2º) e que todas as suas rendas serão aplicadas de acordo com sua finalidade (art. 41), incluindo assistência social, saúde e educação (art. 2º, §1º), a apresentação de proposta de preços sem a inclusão de PIS e COFINS configura a transferência do benefício da imunidade ao Município contratante, em afronta ao disposto no art. 3º, V, da Lei Complementar nº 187/2021.

A validade da imunidade, neste contexto, está intrinsecamente ligada ao cumprimento do requisito do artigo 3º, inciso V, da LC nº 187/2021, especificamente à não transferência dos benefícios

da imunidade ao Município contratante. Entende-se que a entidade, ao não incluir PIS e COFINS em sua proposta, está transferindo o benefício ao Município contratante. Assim, a apresentação de proposta de preços sem a inclusão de PIS e COFINS, por uma entidade que se declara imune e que comprova sua regularidade (CEBAS e cumprimento dos requisitos da LC 187/2021), configura a transferência indevida do benefício da imunidade, não sendo o preço praticado condizente com seus custos reais (já desonerados), e não sendo o eventual superávit revertido para suas finalidades sociais, mas sim utilizado para obter vantagem em processo licitatório.

Ademais, se o contrato tiver previsão de duração que ultrapasse o ano de 2025, a precificação precisaria incluir os impactos da CBS, que substituirá o PIS e a COFINS e que não é abrangida pela referida imunidade, como antes exposto.

c) Eventual imunidade relativa ao INSS contempla também a retenção de 11% no momento do pagamento pelos serviços? Ou seja, caso o INSTITUTO XXX se consagre vencedor da presente licitação, a Administração ficaria desobrigada de realizar a retenção de 11% sobre o valor da nota fiscal como também alegado pela empresa?

Sim, no caso de a entidade sagrar-se vencedora no certame licitatório, haverá dispensa da retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, conforme previsão do artigo 114, III, da IN 2.110/2022-RFB, observada que tal dispensa apenas deve ser observada enquanto vigente a declaração de imunidade. Por tal razão, é de bom alvitre que seja feita solicitação de comprovação de continuidade do reconhecimento da imunidade no decorrer do contrato.

3. CONCLUSÃO

Em conclusão, conforme exposto no item 2 *supra*, a que remetemos a consulente, entendemos que:

1. Há respaldo jurídico para o reconhecimento, para os fins da licitação e contrato administrativo, da imunidade da entidade objeto do presente parecer, desde que haja declaração nesse sentido, válida e vigente, emitida pela Receita Federal do Brasil- RFB. Tratando-se de imunidade condicionada, pode haver sua cessação a qualquer momento, a depender de futura e incerta decisão da RFB, razão pela qual tal comprovação deverá ser exigida de forma recorrente. Contudo, tal imunidade não se aplicará à Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), que substituirá o PIS e a COFINS a partir de 2027, com regime transitório iniciando-se já em 2026. Portanto, contratos com vigência superior ao exercício corrente devem prever adequação a essas mudanças legislativas;

2. Apesar da eventual regularidade formal, ressalta-se que a aplicação prática da imunidade tributária para excluir PIS e COFINS da proposta financeira configura a transferência vedada do benefício ao Município, o que não encontra respaldo no artigo 3º, V, da Lei Complementar nº 187/2021. Tal situação caracteriza-se como vantagem competitiva indevida, desvirtuando a finalidade institucional e social da imunidade tributária conferida às entidades beneficentes;

3. Por fim, caso a entidade se consagre vencedor da licitação, a imunidade tributária relativa às contribuições previdenciárias implicará na dispensa de retenção dos 11% sobre o valor bruto das notas fiscais, desde que mantida vigente a declaração de imunidade. Recomenda-se, portanto, monitoramento contínuo para garantir a validade dessa condição durante todo o período contratual.

Recordamos que nossa análise limita-se aos aspectos tributários. Os efeitos deles no certame licitatório necessitam de análise específica pela gerência temática competente no âmbito desta Procuradoria-Geral, a critério da consultente.

Ressalte-se que o presente opinativo somente passa a ter validade jurídica após sua apreciação, concordância e expressa ratificação pelo Gabinete da PGM, sem o que cuidar-se-á de mera minuta de parecer.

Eis o parecer.

À Procuradoria-Geral Adjunta de Gestão da Consultoria. Solicitamos seja dada ciência do presente parecer à Gerência de Licitações e Contratos desta Procuradoria-Geral.

Londrina (PR), datado e assinado eletronicamente.

CARLOS RENATO CUNHA

Gerente de Assuntos Fiscais e Tributários

Procurador do Município de Londrina

OAB/PR 35.367 – Mat. 14.157-7

Recebido nesta data o Parecer Jurídico acima mencionado. Tendo em vista o contido na Portaria nº 20/2014-PGM, RATIFICO o Parecer Jurídico.

RENATA KAWASSAKI SIQUEIRA

Procuradora-Geral do Município de Londrina