



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL
8ª REGIÃO FISCAL

PROCESSO Nº *****	SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 149, de 02 de junho de 2006
INTERESSADO *****	CNPJ/CPF *****
DOMICÍLIO FISCAL *****	

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ementa: INCIDÊNCIA

DOAÇÕES EM ESPÉCIE

Por força do disposto no art. 111, II, do Código Tributário Nacional, a dispensa de retenção do Imposto de Renda na Fonte prevista no inciso III do art. 690 do Decreto nº 3.000, de 1999, alcança apenas as remessas para o exterior decorrentes da alienação de bens havidos por herança ou doação. Em consequência, não alcança as remessas para o exterior decorrentes de “doações em espécie”.

REMUNERAÇÃO PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

À vista do disposto no art. 45, II, do Decreto nº 3.000, de 1999, a remuneração paga aos missionários pela prestação de serviços de caráter religioso, educacional e social caracteriza rendimento do trabalho não-assalariado. Em consequência, tais valores estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado com base na tabela progressiva mensal.

Dispositivos Legais: Art. 111, II, da Lei nº 5.172, de 27.10.1966 (CTN); e arts. 45, II, 167, 628 e 690, III, do Decreto nº 3.000, de 26.03.1999 (republicado em 17.06.1999).

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

RELATÓRIO

Em consulta protocolizada em 11.03.2005, a interessada (por intermédio de seu presidente) informa ser entidade religiosa sem fins lucrativos e solicita orientação sobre a interpretação ou aplicação da legislação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

2. Afirma que:

- a) na consecução de seus objetivos desenvolve projetos de caráter religioso, educacional e social, em vários países nos quatro continentes, sendo a sua maioria na ***** e *****;
- b) o trabalho é realizado por missionários que se oferecem para executar as tarefas que lhes são propostas;
- c) não tem recursos próprios, sendo os projetos custeados, exclusivamente, por doações recebidas de pessoas físicas e de igrejas presbiterianas; e
- d) após receber as doações provindas de várias partes do país soma-as, encaminhando via depósito bancário no Brasil, que é sacado nos países dos projetos, via cartão bancário de débito (*****).

3. Esclarece ainda que, por ser mera repassadora das doações e não se enquadrar no art. 717 do Decreto nº 3.000, de 1999, e no § 1º do art. 9º da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001, não efetua a retenção do Imposto de Renda na Fonte sobre o valor das remessas relativas às doações.

4. Alega que, pelo fato de os missionários não manterem relação de emprego, sendo parte dos recursos direcionados a título de sustento pessoal do obreiro e de seus familiares, os valores a eles pagos não se enquadram no disposto no art. 685 do Decreto nº 3.000, de 1999. De igual modo, também não estão sujeitas a tal incidência a parte restante das doações aplicadas nos projetos, uma vez que não há contraprestação de serviços por parte de pessoas jurídicas.

5. Afirma ainda que, tem orientado os missionários a entregar a Declaração de Ajuste Anual e pagar o imposto devido, nos termos do art. 787 do Decreto nº 3.000, de 1999, independentemente do tempo de permanência no exterior.

6. Diante do exposto, pergunta se estão corretos o procedimento e o entendimento adotados. Caso contrário, quais são o entendimento e procedimento corretos.

FUNDAMENTOS LEGAIS

7. Primeiramente é importante destacar que apesar de a consulta não conter descrição detalhada do seu objeto, conclui-se que se trata de dúvidas relacionadas ao imposto de renda na fonte incidente sobre os valores remetidos ao exterior a título de doações em espécie e também sobre os valores pagos, no Brasil, aos missionários para desenvolvimento de seus objetivos.

8. No tocante as doações remetidas ao exterior, o Decreto nº 3.000, de 1999, ao tratar da “Dispensa de Retenção” do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre remessas ao exterior, assim dispõe:

“Art. 690. Não se sujeitam à retenção de que trata o art. 682 as seguintes remessas destinadas ao exterior:

(...)

III - os valores dos bens havidos, por herança ou doação, por residente ou domiciliado no exterior;

(...).”

9. Por se tratar de dispensa de retenção do Imposto de Renda na Fonte, cujo resultado equivale à isenção tributária, preliminarmente há que se observar o disposto no Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 1966), que ao dispor sobre a Interpretação e Integração da Legislação Tributária (capítulo IV), assim determina:

“Art. 111 – Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II – outorga de isenção;

(...).”

10. Ao interpretar o art. 690, III, do Decreto nº 3.000, de 1999, de acordo com a determinação contida no art. 111, II, do CTN, conclui-se que a “isenção” ali prevista refere-se ao produto da alienação de bens havidos, por herança ou doação, por residente ou domiciliado no exterior.

10.1 Nesse ponto, é importante destacar que na legislação tributária não existe ato normativo disciplinando as “doações” efetuadas a residentes ou domiciliados no exterior. Contudo, a Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, ao disciplinar o disposto no art. 6º, XVI, da Lei nº 7.713, de 1988, que trata da isenção do “valor dos bens adquiridos por doação ou herança” por residente no País, no art. 5º, assim esclarece:

“Art. 5º Estão isentos ou não se sujeitam ao imposto de renda os seguintes rendimentos:

(...)

XXVI - valor dos bens e direitos adquiridos por doação ou por sucessão, nos casos de herança, legado ou doação em adiantamento da legítima;

(...).”

10.2 Da leitura deste dispositivo contata-se que no caso de doação, o valor isento do imposto de renda é aquele decorrente da alienação de bens ou direitos adquiridos em adiantamento da legítima.

11. É importante esclarecer ainda que o entendimento da Secretaria da Receita Federal quanto ao tratamento tributário das doações recebidas por pessoas jurídicas, no país, é de que “as doações recebidas por pessoas jurídicas, salvo quando provenientes do Poder Público e registradas como reserva de capital, são tributáveis por representarem ingressos não decorrentes das atividades operacionais que aumentam o patrimônio do donatário”.

12. Descartada a hipótese de isenção, torna-se necessário verificar como devem ser tributados os valores das doações recebidas no País de pessoas físicas e de outras Igrejas Presbiterianas, enviados a entidade domiciliada no exterior. O Decreto nº 3.000, de 1999, no Capítulo V, ao tratar da tributação de “Residentes ou Domiciliados no exterior”, assim determina:

“Art. 682. Estão sujeitos ao imposto na fonte, de acordo com o disposto neste Capítulo, a renda e os proventos de qualquer natureza provenientes de fontes situadas no País, quando percebidos:

I - pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, alínea "a");

(...)

Art. 685. Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):

I - à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica neste Capítulo, inclusive:

- a) os ganhos de capital relativos a investimentos em moeda estrangeira;
- b) os ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos;
- c) as pensões alimentícias e os pecúlios;
- d) os prêmios conquistados em concursos ou competições;

II - à alíquota de vinte e cinco por cento:

a) os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços;

(...).”

13. Analisando o Capítulo V do referido decreto (arts. 682 a 716), verifica-se que não existe previsão legal para tributação dos valores percebidos por instituição domiciliada no exterior a título de “doações”. Sendo assim, na ausência de tributação específica, tais importâncias devem ser tributadas à alíquota de quinze por cento, conforme determina o inciso I do art. 685 do Decreto nº 3.000, de 1999.

14. Em relação aos valores pagos aos missionários para executarem os projetos de caráter religioso, educacional e social, apesar de a consulente já ter sido orientada no Despacho Decisório proferido no processo nº 13888.000348/2004-42, diante da informação de que os missionários não mantêm vínculo empregatício, cabe observar o disposto no art. 45 do Decreto nº 3.000, de 1999, assim determina:

“Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

(...)

II - remuneração proveniente de profissões, ocupações e prestação de serviços não-comerciais;

(...).”

14.1 Por caracterizar “rendimento do trabalho não-assalariado”, conforme previsto no art. 628 do Decreto nº 3.000, de 1999, a consulente, na qualidade de fonte pagadora, deve efetuar a retenção do imposto de renda na fonte, calculado com base na tabela progressiva constante do art. 620 do mesmo decreto.

15. Quanto à orientação dada pela consulente aos missionários, diante dos esclarecimentos contidos no art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 573, de 2005, declara-se ineficaz, uma vez que a consulta deve ser apresentada pelo sujeito passivo, no caso “os missionários”.

CONCLUSÃO

16. Diante do exposto, responde-se à consulente que estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte:

- a) à alíquota de 15%, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de doações em dinheiro; e
- b) calculado com base na tabela progressiva mensal, as importâncias pagas aos missionários para desenvolvimento dos projetos de caráter religioso, educacional e social, por se tratar de remuneração do trabalho não-assalariado.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

17. Encaminhe-se à *****, para conhecimento, ciência à interessada e demais providências.

Desta solução de consulta não cabe recurso nem pedido de reconsideração. Cabe, entretanto, recurso de divergência à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), no prazo de 30 dias contados da ciência deste ato, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, sem efeito suspensivo.

São Paulo, ____/____/2006

Hamilton Fernando Castardo

Chefe da Divisão de Tributação

Portaria SRRF 0800/G Nº 1.193/2004 (DOU de 11/10/2004)

Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)

alterada pela Portaria SRRF 0800/G nº 80/1997 (DOU de 17/12/1997)

MLE/mash