



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da  
referência não  
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 309 - Cosit

**Data** 26 de dezembro de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF  
REMESSAS PARA O EXTERIOR. DOAÇÃO. INCIDÊNCIA.**

Os valores remetidos a título de doação a residente ou domiciliado no exterior, pessoa física ou jurídica, sujeitam-se à incidência do IRRF, à alíquota de 15% (quinze por cento), ou de 25% (vinte e cinco por cento), na hipótese de o beneficiário ser residente ou domiciliado em país ou dependência com tributação favorecida.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 43; Regulamento do Imposto de Renda, anexo ao Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018), art. 744, caput e §1º.

## Relatório

A interessada, pessoa jurídica da espécie “organização religiosa”, vem, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, formular consulta acerca da incidência do Imposto sobre a Renda na fonte (IRRF) relativamente a remessas de valores ao exterior para “organização religiosa co-irmã”, com sede na Espanha.

2. A consulente descreve a questão da seguinte forma (destaques no original):

*A CONSULENTE, pessoa jurídica de direito privado de fins e objetivos eminentemente religiosos e eclesiais, é uma organização religiosa, constituída nos moldes do art. 44, inciso IV, do Código Civil Brasileiro [...]*

*As atividades desenvolvidas pela CONSULENTE revelam-se como instrumento necessário para que seus integrantes alcancem os propósitos vocacionais orientadores do Instituto religioso a que se encontram vinculados, e tem como objetivos estatutários (art. 2º):*

---

"I - Prover e amparar obras, estabelecimentos, casas e outros que se propugnam pela elevação dos valores da vida cristã, de acordo com os preceitos traçados pelo **Estatuto Canônico (Constituições e Regras)** dos [NOME DA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA].

(...)

VI - Manter e custear obras que tenham por objetivo a assistência religiosa, cultural, educacional, literária, científica e de assistência social, sempre em consonância com os objetivos traçados por [NOME DA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA], orientadas por seus **Capítulos Geral e Demarcacional, com anuência da Congregação Geral. Provincial e Viceprovincial.**" (Grifamos)

E nesse sentido as CONSTITUIÇÕES, conjunto de regras e normas religiosas emanadas pelas instâncias superiores da organização religiosa e que regem a vida consagrada, estabelece que:

**CONSTITUIÇÕES, n° 210:** O Pe. Geral, com o consentimento do seu Conselho, pode impor a cada Demarcação **contribuições, tanto ordinárias como extraordinárias**, para promover as Obras comuns e **ajudar as Províncias e Casas Necessitadas**. (grifos nosso)

Portanto, dentro de seus objetivos estatutários e canônicos está o de contribuir, **institucionalmente**, com obras comuns e auxiliar províncias e casas necessitadas, quer no país ou fora deste.

E nesse contexto e com o referido objetivo, a CONSULENTE pretende efetivar a **remessa** de determinado **recurso** para a organização religiosa co-irmã denominada [NOME DA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA], com sede na Espanha.

Muito embora evidências tornam-se observáveis apenas com a leitura das denominações sociais das pessoas jurídicas envolvidas, **tanto a remetente (Consulente) do recurso quanto a beneficiária integram o universo próprio do mundo religioso, regulado por direito próprio, que em nosso ordenamento jurídico é validado pelo acordo firmado entre a República Federativa do Brasil e a Santa Sé em 13 de novembro de 2008, aprovado pelo Congresso Nacional através do Decreto legislativo n° 698, de 07 de outubro de 2009 e promulgado pela Presidência da República pelo Decreto n° 7107 de 11 de fevereiro de 2010 [...]**

Tal digressão é de fundamental importância para caracterizarmos a natureza jurídica da **remessa de recursos** a ser realizada pela CONSULENTE em favor de [NOME DA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA], pois ambas são integrantes da [NOME DA ORDEM RELIGIOSA], com sede no Estado da Cidade do Vaticano em Roma, Itália, estando, portanto, respaldada pelo ACORDO Brasil / Santa Sé, por seu Estatuto Social e pelas Constituições que regem o universo religioso.

Portanto, a remessa pretendida tem natureza de **contribuição institucional**, estabelecida dentro do contexto canônico, e **não guarda qualquer correlação com "rendimentos", "ganhos de capital" ou "demais proventos"**, quer seja pela guarda de ativos, venda de mercadorias, produtos ou prestação de serviços. Ou seja, a remessa a ser realizada pela CONSULENTE não tem correlação alguma com capital, relação comercial ou remuneração laboral previamente estabelecida, **mas sim**, de uma contribuição prevista em seu ordenamento, tanto civil quanto canônico.

---

*Ocorre, entretanto, que ao proceder a remessa de determinado recurso, a título de contribuição institucional compulsória, em favor da organização religiosa [NOME DA ORGANIZAÇÃO RELIGIOSA], a CONSULENTE foi informada pela Instituição Financeira, na condição de responsável tributário, que haveria a tributação do Imposto de Renda, à alíquota de 15%, incidente sobre os valores a serem remetidos ao exterior, tendo em vista o que dispõe o **art. 685** do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99)[...]*

3. Entende a consulente que “o destinatário da remessa não a receberá como rendimento, mas sim como uma contribuição estatutária e institucional amparada em direito próprio, fundamentada em seu Estatuto Social e garantida por Acordo de Estado”, não se enquadrando os valores remetidos no conceito de renda, conforme previsto no art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN).

4. Formula o seu questionamento nos seguintes termos (destaque no original):

*I - Está correto o entendimento da CONSULENTE (organização religiosa) quanto à **não retenção** de Imposto de Renda à alíquota de 15% sobre os valores remetidos ao exterior (Espanha) à título de contribuição institucional, devidamente prevista em seu Estatuto Social, no Direito Canônico e amparada pelo Acordo de Estado?*

## **Fundamentos**

5. A renda e os proventos de qualquer natureza auferidos por residentes ou domiciliados no exterior, provenientes de fontes situadas no País, sujeitam-se de modo genérico ao IRRF, de forma isolada e definitiva, independentemente de sua natureza, segundo prescreve o art. 741, inciso I do Regulamento do Imposto de Renda, anexo ao Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018):

Art. 741. Ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte, observado 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, caput, alínea “a”);

(...)

6. Excetua-se da incidência apenas os casos expressamente previstos em legislação própria ou ainda os constantes de tratados e convenções internacionais (art. 98 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional e art. 1.042 do RIR/2018). Dessa forma, a isenção ou imunidade concedida pela legislação brasileira às pessoas físicas e jurídicas residentes ou domiciliadas no Brasil não se estendem, automaticamente, aos residentes e domiciliados no exterior.

7. O RIR/2018 dispõe em seu art. 178 que a imunidade, isenção ou não incidência concedida a uma pessoa jurídica não beneficia aqueles que recebem rendimentos pagos por ela, não a eximindo da obrigação da retenção do imposto:

---

Art. 178. As imunidades, as isenções e as não incidências de que trata este Capítulo não eximem as pessoas jurídicas das demais obrigações previstas neste Regulamento, especialmente aquelas relativas à retenção e ao recolhimento de impostos sobre rendimentos pagos ou creditados e à prestação de informações (Lei nº 4.506, de 1964, art. 33).

Parágrafo único. A imunidade, a isenção ou a não incidência que beneficia a pessoa jurídica não aproveita aos que dela percebam rendimentos sob qualquer título e forma (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 31; e Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 9º, § 1º).

8. A consulente alega que os valores que pretende remeter à “organização religiosa co-irmã” na Espanha não se enquadrariam no conceito de rendimento, ganhos de capital ou “demais proventos” a ser tributado pelo imposto sobre a renda, pois não têm nenhuma correlação com capital, relação comercial ou remuneração laboral previamente estabelecida e não configuram acréscimo patrimonial.

9. Sem razão a consulente, no entanto. Observe-se que, ainda que os valores remetidos não sejam produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos (conceito de renda) enquadram-se, perfeitamente, no conceito de “proventos de qualquer natureza”, contido no art. 43, inciso II, do CTN, pois acarretam um acréscimo patrimonial para a entidade que recebe a importância remetida, independentemente da destinação que ela dará, posteriormente, aos recursos.

10. Trata-se a “contribuição institucional”, de fato, de uma doação, e, em vista disso, é importante verificar que apenas existe, na legislação tributária, hipótese de isenção do imposto sobre a renda para doação cujo beneficiário seja pessoa física residente no País, conforme o art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, combinado com o seu art. 1º:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por **pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil**, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei. (grifei)

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguinte rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

XVI - o valor dos bens adquiridos por doação ou herança;

(...).

11. Cumpre observar que o anterior Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99) continha previsão, em seu art. 690, inciso III, de não retenção do IRRF nas remessas de valores havidos por doação por residente ou domiciliado no exterior. Sendo assim, durante a sua vigência, as remessas em questão estavam livres da retenção.

12. No entanto, o Decreto nº 3.000, de 1999, foi revogado pelo Decreto nº 9.580, de 2018, e o novo Regulamento nada dispõe a esse respeito, razão pela qual tal dispensa de retenção não mais se aplica.

13. Sendo assim, incide o IRRF nas remessas ao exterior a título de doação para beneficiário residente ou domiciliado no exterior, pessoa física ou jurídica. Não havendo alíquota específica para o caso, aplica-se a alíquota de 15% (quinze por cento), exceto se o beneficiário for residente ou domiciliado em país ou dependência classificado como de tributação favorecida, hipótese em que a alíquota aplicável é de 25% (vinte e cinco por cento), tudo isso em conformidade com o art. 744 do RIR/2018:

Art. 744. Os rendimentos, os ganhos de capital e os demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, ficam sujeitos à incidência na fonte, à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica prevista neste Capítulo, inclusive nas seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100; Lei nº 3.470, de 1958, art. 77; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 28):

(...)

§ 1º Os rendimentos de residentes ou domiciliados em países ou dependências classificados, observado o disposto no art. 254, como de tributação favorecida, ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda, à alíquota de vinte e cinco por cento, exceto quanto às hipóteses previstas nos incisos III, VI e VII do caput. (Lei nº 9.779, de 1999, art. 8º).

(...)

## **Conclusão**

14. Em face do exposto, responde-se à consultante que os valores remetidos a título de doação a residente ou domiciliado no exterior, pessoa física ou jurídica, sujeitam-se à incidência do IRRF, à alíquota de 15% (quinze por cento), ou de 25% (vinte e cinco por cento), na hipótese de o beneficiário ser residente ou domiciliado em país ou dependência com tributação favorecida.

Ao Coordenador-Geral da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) para aprovação.

*Assinado digitalmente*

MARCIO ANGELIM OVIDIO SILVA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

## **Ordem de Intimação**

---

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à interessada.

*Assinado digitalmente*

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit