



Solução de Consulta nº 63 - SRRF10/Disit

Data 25 de setembro de 2009

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À 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).

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF
INCIDÊNCIA. MINISTROS DE CONFESSÃO RELIGIOSA.**

Os valores pagos por instituição religiosa a seus ministros (pastores, padres, missionários) em razão do ofício constituem rendimentos do trabalho, submetendo-se à incidência do imposto de renda na fonte e na Declaração de Ajuste Anual. São tributáveis, da mesma forma, as despesas particulares dos ministros pagas pela instituição (salário de empregado doméstico e encargos sociais; contribuição previdenciária e plano de saúde do ministro).

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), arts. 43, I e II, § 1º, e 114; Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §§ 1º e 4º, e art. 7º, I e II; Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, I; Lei nº 10.833, de 2003, art. 28; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), arts. 37, 38, 43, 45, 83, I, 624 e 628; Parecer Normativo CST nº 463, de 1970.

Relatório

1. A interessada, acima identificada, formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, relativa “à Côngrua (Pensão) do clero (Padres) da Igreja Católica, benefício ligado ao ofício, quanto à retenção do imposto de renda da pessoa física”.

1.1. A consulta está escrita nestes exatos termos:

DA EXPOSIÇÃO DO FATO OBJETO DA CONSULTA E DOS DISPOSITIVOS LEGAIS APLICÁVEIS:

As Cômruas pagas aos Sacerdotes (Padres) da Igreja Católica, sofrem tributação de Imposto de Renda na Fonte quando atingir o valor da tabela, de outras tributações é isenta.

As Instituições Diocesanas têm como norma efetuar pagamento de até 02 (dois) Salários Mínimos Federais (SMF) aos seus sacerdotes. Além disso, é estabelecida pelas Paróquias a manutenção dos sacerdotes em suas despesas particulares, que é assegurada por contribuições do povo de Deus para o sustento do clero, bem com a despesa de suas domésticas. Essas despesas se referem o seguinte;

- Salário Liquida efetuado a doméstica;
- Inss, Fgts e Vale-Transporte as suas domésticas;
- Contribuição Individual a Previdência Social sobre 01SMF ao Sacerdote;
- Plano de Saúde Individual ao Sacerdote (FASC).

Na Contabilidade das Paróquias, não tem maneira de lançar estas despesas por ser pessoas físicas, por tanto é lançado estes eventos junto as Cômruas fazendo com que os valores muitas vezes ultrapasse o valor de isenção para retenção, dessa maneira havendo necessidade de tributar segundo a legislação.

Em contrapartida, há entendimento de profissionais da área que Cômrua não pode ser tributada, pois não é renda. E também pelos valores que elevam o valor da cômrua ser formados por eventos já citados acima para despesa dos padres.

DA CONSULTA:

Diante dessa realidade e em razão de não encontrar outra maneira de repassar ao clero essas despesas necessárias a suas realidades econômicas, para que possa realizar os registros legalmente, realiza-se a presente consulta tendo em vista a obtenção da resposta a seguinte indagação;

- 1) *É correto reter imposto de renda de Cômrua?*
- 2) *Sendo correto como proceder para justificar que os valores a maior não é Cômrua e nem Renda e sim os valores para que o Padre possa pagar suas despesas de manutenção?*
- 3) *Qual o entendimento legal para as Cômruas?*

Fundamentos

2. O imposto de renda, segundo prescreve a Constituição Federal de 1988, no seu art. 153, § 2º, inciso I, “será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei” (sublinhou-se).

3. Como os demais impostos, ele está sujeito à observância do princípio constitucional da igualdade ou isonomia tributária, consagrado no art. 150, inciso II, da Constituição (destacou-se):

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

(...)

4. Conforme disposto no art. 113, *caput*, e § 1º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), a obrigação tributária principal “surge com a ocorrência do fato gerador” e “tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente”.

4.1. Por sua vez, o art. 114 do CTN define que o “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência”. No caso do imposto de renda, o legislador elegeu como fato gerador desse tributo a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e/ou de proventos de qualquer natureza, consoante o art. 43, incisos I e II, desse mesmo diploma legal (grifou-se):

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica:

*I – de renda, assim entendido o **produto** do capital, **do trabalho** ou da combinação de ambos;*

*II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os **acréscimos** patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

4.2. O § 1º do próprio art. 43, que a ele foi acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, dispõe (grifou-se):

*§ 1º A incidência do imposto **independe da denominação** da receita ou do rendimento, da localização, **condição jurídica** ou nacionalidade **da fonte**, da **origem** e da **forma de percepção**.*

5. Anteriormente à Lei Complementar nº 104, de 2001, a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, já esclarecia o alcance da norma citada, nos seguintes termos:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

6. O Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, RIR/1999), consolidando as disposições gerais sobre o rendimento bruto, repete as mesmas disposições em seus arts. 37 e 38 (grifou-se):

*Art. 37. Constituem rendimento bruto **todo o produto do capital, do trabalho** ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).*

(...)

*Art. 38. A **tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título** (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).*

7. A par disso, convém recordar que o art. 2º do RIR/1999, ao dispor sobre os contribuintes do imposto de renda, estipula que “as pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão”.

8. Diante dos dispositivos acima apresentados, fica patente que as importâncias recebidas pelos ministros de confissão religiosa para seu sustento, a exemplo da cônica recebida pelos sacerdotes da Igreja Católica, uma vez que constituem produto do trabalho, figuram no campo de incidência do imposto de renda independentemente da maneira como forem denominadas e da forma de percepção.

8.1. Note-se que o Parecer Normativo CST nº 463, de 25 de novembro de 1970 (publicado no Diário Oficial da União - DOU de 08.12.1970), já afirmava que “pastores e ministros de culto religioso que recebem da Igreja, no Brasil, proventos em dinheiro, são contribuintes do imposto de renda”.

9. Vale lembrar que não há lei específica que preveja a isenção dessa espécie de rendimentos, exigência do art. 150, § 6º, da Constituição Federal, e dos arts. 97, inciso VI, e 176 do CTN, para gozo desse benefício (veja-se o art. 39 do RIR/1999, que arrola os recebimentos que não entram no cômputo do rendimento bruto).

10. Neste ponto, é importante comentar que a doutrina e a jurisprudência dominantes consideram não existir vínculo empregatício entre as entidades de confissão religiosa e seus ministros.

10.1. No caso da Igreja Católica, o tema consta do “Acordo entre a República Federativa do Brasil e a Santa Sé relativo ao Estatuto Jurídico da Igreja Católica no Brasil”, assinado em 13 de novembro de 2008, cujo artigo 16, inciso I, dispõe que “o vínculo entre os ministros ordenados ou fiéis consagrados mediante votos e as Dioceses ou Institutos Religiosos e equiparados é de caráter religioso e portanto, observado o disposto na legislação trabalhista brasileira, não gera, por si mesmo, vínculo empregatício, a não ser que seja provado o desvirtuamento da instituição eclesiástica”. Esse Acordo está ora em apreciação no Congresso Nacional, nos termos do art. 49, inciso I, da Constituição Federal.

11. De qualquer forma, a existência ou não de vínculo empregatício é irrelevante para efeito de incidência do imposto de renda, importando apenas para a classificação do rendimento.

11.1. Nos casos em que haja vínculo empregatício, os rendimentos enquadram-se nos arts. 43 e 624 do RIR/1999 (rendimentos do trabalho assalariado), estando sujeitos à incidência na fonte e na Declaração de Ajuste Anual (art. 7º, inciso I, da Lei nº 7.713, de 1988; art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995; art. 83, inciso I, do RIR/1999).

11.2. Quando não haja vínculo empregatício, os rendimentos classificam-se nos arts. 45 e 628 do RIR/1999, submetendo-se, da mesma forma, à incidência do imposto de renda na fonte e na Declaração de Ajuste Anual (art. 7º, inciso II, da Lei nº 7.713, de 1988; art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.250, de 1995; art. 83, inciso I, do RIR/1999).

12. No que toca às quantias concernentes à “manutenção dos sacerdotes em suas despesas particulares” (salário de empregado doméstico e correspondentes encargos sociais; contribuição previdenciária e plano de saúde do sacerdote) elas possuem a mesma natureza do rendimento principal (côngrua), ou seja, terão o tratamento de rendimento de trabalho assalariado ou não-assalariado, conforme exista ou não vínculo empregatício.

12.1. Ressalte-se que a incidência do imposto de renda em relação a essas despesas está evidenciada, exemplificativamente, em vários dispositivos legais e atos normativos, dentre os quais se podem citar os seguintes: art. 74 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; arts. 43, incisos XVI e XVII, 358 e 622 do RIR/1999; Parecer Normativo CST nº 137, de 13 de novembro de 1975 (DOU de 27.11.1975); Parecer Normativo CST nº 22, de 26 de abril de 1977 (DOU de 09.05.1977); Parecer Normativo CST nº 8, de 11 de março de 1980 (DOU de 17.03.1980); Parecer Normativo CST nº 18, de 23 de dezembro de 1985 (DOU de 27.12.1985); Parecer Normativo CST nº 11, de 30 de setembro de 1992 (DOU de 15.10.1992).

12.2. É pertinente acrescentar que a tributação pelo imposto de renda, como visto nas disposições legais antes transcritas, independe da **forma de percepção** dos rendimentos, bastando para a incidência do imposto o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

13. Cumpre acrescentar que o imposto será retido por ocasião de cada pagamento e se, no mês, houver mais de um pagamento, a qualquer título, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, compensando-se o imposto anteriormente retido no próprio mês (Lei nº 7.713, de 1988, art. 7º, § 1º, e art. 620, § 2º, do RIR/1999).

13.1. Além disso, observe-se que a fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (art. 722 do RIR/1999), e quando ela assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto (art. 725 do RIR/1999). O cálculo do reajustamento está disciplinado na Instrução Normativa SRF nº 4, de 14 de janeiro de 1980, e no art. 20 Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001.

Conclusão

14. Ante o exposto, conclui-se que a cônica paga pela Mitra Diocesana aos sacerdotes constitui rendimento tributável pelo imposto de renda, submetendo-se à incidência na fonte e na Declaração de Ajuste Anual. Sujeitam-se à tributação, da mesma forma, as despesas particulares dos sacerdotes pagas pela Mitra (salário de empregado doméstico e encargos sociais; contribuição previdenciária e plano de saúde do sacerdote).

Ordem de Intimação

Publique-se no Diário Oficial da União extrato da ementa desta Solução de Consulta, no prazo máximo de noventa dias, contado da data da solução, em atendimento ao disposto no art. 48, § 4º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 13 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007.

Encaminhe-se este processo XXX da Delegacia da Receita Federal do Brasil XXX para ciência desta Solução de Consulta ao interessado, mediante cópia, e adoção das medidas adequadas à sua observância, nos termos do art. 6º, inciso IV, da IN RFB nº 740, de 2007.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução, recurso voluntário ou de ofício, nem pedido de reconsideração. Excepcionalmente, se o interessado vier a tomar conhecimento de outra solução de consulta, divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), em Brasília (DF), em conformidade com o art. 16 da IN RFB nº 740, de 2007. O prazo para interposição do recurso é de trinta dias, contado da ciência desta solução, ou da solução divergente, se publicada posteriormente à ciência desta, competindo ao interessado comprovar a existência das soluções divergentes acerca de idênticas situações, mediante juntada das correspondentes publicações.

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

DELEGAÇÃO DE COMPETÊNCIA

PORTARIA SRRF10 Nº 299, DE 09.04.2009

DOU DE 14.04.2009