



**SUSTENTABILIDADE
ECONÔMICA DA
SOCIEDADE CIVIL**

LEIA-ME

1. SOBRE O LIVRO

O livro “Fortalecimento da Sociedade Civil: redução de barreiras tributárias às doações” integra a coleção “Sustentabilidade Econômica das Organizações da Sociedade Civil” e apresenta os resultados das pesquisas desenvolvidas no âmbito do projeto de mesmo título, desenvolvido pelo Grupo de Institutos, Fundações e Empresas (GIFE) em parceria com a Coordenadoria de Pesquisa Jurídica Aplicada (CPJA) da FGV Direito SP e com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). O projeto conta com o apoio financeiro da União Europeia (EuropeAid/150217/DD/ACT/BR), do Instituto C&A, do Instituto Arapyaú, do Instituto de Cidadania Empresarial (ICE) e da Fundação Lemann.

Com duração de três anos (2017-2019), o projeto tem como foco investigar quatro subtemas relacionados à sustentabilidade econômica das Organizações da Sociedade Civil (OSC): (i) a implementação da Lei nº 13.019/2014 (o Novo Marco Regulatório das OSC); (ii) as barreiras tributárias a doações às OSC (ITCMD - Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação); (iii) os incentivos às doações de pessoas físicas às OSC; além dos (iv) fundos patrimoniais.

O projeto e, em especial, este livro, como um de seus resultados, buscam contribuir para o aperfeiçoamento do ambiente regulatório do País de forma a estimular o repasse de recursos, especialmente privados, para as OSC. O trabalho realizado tem o intuito de produzir diagnósticos e sugerir propostas para a superação do desafio da sustentabilidade econômica. O presente volume é o primeiro da coleção e apresenta subsídios para a eliminação das barreiras tributárias às doações às OSC por meio do aperfeiçoamento da legislação do ITCMD.

2. CAPÍTULO 1: A EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL NA TRIBUTAÇÃO DAS DOAÇÕES PARA OSC

2.1. INTRODUÇÃO

A pesquisa mapeou os estudos relacionados à tributação de doações para OSC na experiência internacional, para sistematizá-los de forma a orientar, como fonte comparativa, outras pesquisas sobre o tema; bem como para endereçar propostas de alterações do regime jurídico brasileiro do ITCMD.

O levantamento literário visa, portanto, fornecer instrumentos de comparação da legislação nacional à luz da experiência de outros países. A partir de seus achados, proposições de alteração do arcabouço jurídico brasileiro poderão ser elaboradas de maneira coerente com as práticas internacionais e em sintonia com a realidade brasileira.

2.2. BANCO DE INFORMAÇÕES

A pesquisa desenvolveu um banco (“Regime Tributário Internacional_Doações às OSC”) onde todas as informações e dados estão sistematizados para fins de análise e comparação. Para além de viabilizar análises com os dados atuais, o banco facilita o desenvolvimento de novos estudos: seja para expandir o rol de países analisados, seja para abordar novos critérios e aspectos relacionados ao regime jurídico tributário de doações às OSC.

Foram criadas variáveis que orientam o banco e que estão sintonia com os três questionamentos norteadores da pesquisa.

A pesquisa foi pautada por três questionamentos considerados fundamentais para a compreensão do cenário internacional envolvendo doações às OSC: (i) existem distinções na materialidade de tributos incidentes sobre doações e heranças?; (ii) em que medida as doações são tributadas no exterior?; (iii) quanto às doações, existem regimes jurídicos diferenciados para OSC? Se sim, existem eventuais requisitos e condições para habilitação?

A tabela, a seguir, sintetiza cada uma das variáveis exploradas na aba “Matriz_Análise Comparativa”:

CRITÉRIO	DESCRIÇÃO
1) Regime Tributário de Doação <ul style="list-style-type: none"> ○ Tributo sobre doação? ○ Doações - alíquota mínima ○ Doações - alíquota máxima 	<p>Indicação da existência de tipo tributário específico sobre operações de doações, bem como a indicação de alíquotas mínimas e máximas previstas na legislação do país.</p> <p>Não foram consideradas hipóteses de isenções e/ou outros benefícios para informar os campos de alíquotas.</p>
2) Regime Tributário de Heranças <ul style="list-style-type: none"> ○ Tributo sobre herança? ○ Regime Jurídico (tipo tributário) é o mesmo aplicável à doação? ○ Herança - alíquota mínima ○ Herança - alíquota máxima 	<p>Indicação da existência de tipo tributário específico sobre herança, bem como eventual identidade do tipo tributário aplicável às doações.</p> <p>Isso se presta para identificar se a tributação sobre doações está acompanhada sempre da tributação sobre heranças, tal como ocorre no Brasil.</p> <p>Além disso, há indicação de alíquotas mínimas e máximas previstas na legislação do país.</p> <p>Não foram consideradas hipóteses de isenções e/ou outros benefícios para informar os campos de alíquotas.</p>

3) Regime Tributário Diferenciado de Doações para OSC?	<p>Regimes jurídicos específicos que sejam aplicáveis às OSC, isto é, qualquer hipótese indicada nas fontes de pesquisa em que foi indicada a existência de tratamento fiscal diferenciado para OSC.</p>
4) Regime Tributário OSC <ul style="list-style-type: none"> ○ Hipótese de Benefício (isenção/redução de alíquota) ○ Condição: certificação oficial de interesse público 	<p>Indicação de informações relevantes para os casos em que foi identificado regime tributário diferenciado para OSC, em especial a espécie de benefício concedido e eventual condição da fruição do regime diferenciado à obtenção de certificação oficial de interesse público.</p> <p>Convém observar neste ponto que apenas foram indicados como condicionantes os casos em que a certificação oficial é condição para fruição do regime tributário diferenciado. Os casos em que certificação oficial é exigida por outros órgãos regulamentadores (ainda que sejam essenciais ao desenvolvimento de atividades das OSC) não foram consideradas nesse critério.</p>
5) Doações/Heranças consideradas como receita tributável pelo imposto de renda?	<p>Embora não seja o objetivo da pesquisa, em face da identificação de certos regimes tributários que tributam o acréscimo patrimonial decorrente de doações pelo imposto de renda, optou-se por informar essas hipóteses como forma de subsidiar eventuais futuras análises e aprofundamento da pesquisa.</p>

6) Observações	Outros aspectos relevantes que sejam de cunho informativo.
-----------------------	--

Fonte: elaboração própria

Esses critérios possibilitam a identificação de: (i) eventuais dissociações entre a tributação sobre doação e herança; (ii) dados gerais sobre o regime jurídico da tributação de doações e heranças; (iii) os regimes jurídicos diferenciados para OSC visando desoneração das doações recebidas; e (iv) eventuais requisitos e condições para habilitação nesses regimes.

Foi elaborado, também, um espelho da matriz de dados (na aba “Matriz_Referências”), com os mesmos critérios utilizados no banco, onde foram incluídas as referências das fontes dos dados informados.

3. CAPÍTULO 2: O IMPOSTO SOBRE DOAÇÕES NOS ESTADOS BRASILEIROS E DISTRITO FEDERAL - PANORAMA LEGAL

3.1. INTRODUÇÃO

A pesquisa consistiu na seleção, sistematização, análise e comparação das normas estaduais sobre ITCMD, por meio da construção de um banco (“Matriz_Contexto Nacional_ITCMD”) contendo leis, decretos e demais atos infralegais que disciplinam o imposto em cada um dos Estados e no Distrito Federal (DF).

3.2. BANCO DE INFORMAÇÕES

O banco foi estruturado e preenchido com base em critérios relevantes para fins de conhecimento e comparação de interesses das OSC no âmbito das doações.

Para tanto, foi desenvolvida uma matriz de análise e comparação da legislação, onde foram especificados os critérios de análise das legislações estaduais. Foram definidas e limitadas as perguntas que seriam respondidas na análise de cada diploma e o que importaria comparar no tratamento do ITCMD entre um estado e outro.

As perguntas selecionadas foram as seguintes:

- 1) Qual a legislação aplicável?
- 2) Qual o grau de acesso à legislação referente ao ITCMD nos sites dos estados?
- 3) O estado diferencia a alíquota aplicada à doação, daquela aplicada à sucessão?
- 4) Qual a alíquota mínima e máxima em cada caso?
- 5) O estado adota a progressividade de alíquotas no caso de doações?
- 6) Qual a base de cálculo para a tributação?
- 7) Quem é o contribuinte do tributo?
- 8) Quem são os contribuintes subsidiários ou solidários?
- 9) O ITCMD incide sobre doações internacionais?
- 10) Há isenção por valor teto da doação? Qual o limite?
- 11) Como o estado regulamenta as imunidades constitucionais para OSC de educação e assistência social?
- 12) Quais os requisitos e procedimentos para reconhecimento da imunidade constitucional?
- 13) O estado possui isenções específicas para doações destinadas a OSC? Quais?
- 14) Quais os requisitos e procedimentos para a OSC ser beneficiada da isenção?
- 15) Qual a penalidade para o não recolhimento do tributo?
- 16) Houve mudanças legislativas relevantes no âmbito do ITCMD nos últimos cinco anos?

A matriz, portanto, reúne as principais informações legais sobre a tributação de doações no contexto nacional, além de sistematizar os pontos de preocupação mais relevantes para análise do ITCMD, referentes às doações para OSC.

4. CAPÍTULO 4: ARRECADAÇÃO DO ITCMD NO BRASIL E DOAÇÕES A OSC - INFORMAÇÕES DISPONÍVEIS

4.1. INTRODUÇÃO

A pesquisa busca ampliar a compreensão sobre aspectos ainda pouco explorados na literatura de caráter estritamente econômico sobre o ITCMD, em particular aqueles relativos ao perfil e à composição da arrecadação do tributo (considerando-se seus diferentes fatos geradores).

As informações levantadas permitem aquilatar a relevância da arrecadação vinculada às doações às pessoas jurídicas (OSC, inclusive) em várias unidades federativas (UF), dentre outros aspectos.

4.2. BANCO DE INFORMAÇÕES

A pesquisa foi desenvolvida em duas etapas: inicialmente, foi realizado levantamento junto a fontes públicas de informação, disponibilizadas em meio eletrônico, nos âmbitos federal, estadual e distrital. Nesta etapa, procurou-se verificar a existência dos dados pesquisados nos sítios eletrônicos das Secretarias de Fazenda e/ou Planejamento estaduais/distrital, bem como no sítio da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) do Ministério da Fazenda (atual Ministério da Economia).

Frente à indisponibilidade de parte substancial dos dados pesquisados, uma segunda etapa da pesquisa envolveu a solicitação de informações ao DF e a todos os estados, por meio da Lei de Acesso a Informação (LAI - Lei nº 12.527/2011).

A tabela, a seguir, sumariza o conteúdo do conjunto de tabelas que compõem o banco ("Arrecadação Nacional_ITCMD_Doações às OSC") desenvolvido pela pesquisa:

<p>Tabela 1 (aba “Tabela 1”)</p>	<p>Apresenta a arrecadação anual de ITCMD entre 2015 e 2017 informada pelos Estados e pelo DF nos relatórios correspondentes ao 6º bimestre de 2015, 2016 e 2017¹.</p>
<p>Tabela 2 (aba “Tabela 2”)</p>	<p>Apresenta a arrecadação do ITCMD com heranças, doações e doações a pessoas jurídicas, obtidas a partir das respostas dos Estados e do DF a solicitações via LAI.</p>
<p>Tabela 3 (aba “Tabela 3”)</p>	<p>Apresenta a participação do ITCMD arrecadado em 2016 e 2017 com doações a pessoas jurídicas na receita corrente líquida das UFs.</p>

¹ Para a obtenção das informações, foram feitas consultas ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi), mantido pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

<p>Tabela 4 (aba “Tabela 4”)</p>	<p>Apresenta uma simulação da alíquota necessária² sobre heranças para compensar a isenção a doações para pessoas jurídicas.</p>
<p>Tabela 5 (aba “Tabela 5”)</p>	<p>Apresenta um retrato das doações imunes e isentas em 2016 e 2017 segundo dados obtidos via LAI.</p>
<p>Tabela 6 (aba “Tabela 6”)</p>	<p>Apresenta as justificativas das UF's para não fornecimento de informações via LAI: distribuição da arrecadação entre herança e doações; arrecadação vinculada a doações a pessoas jurídicas.</p>

Fonte: elaboração própria

Foi elaborado, igualmente, um controle (“Controle_Pedidos_LAI_ITCMD”) das solicitações³ realizadas via LAI.

² Simulação que contempla as dez UF's que informaram o valor arrecadado com doações a pessoas jurídicas: SP, PR, MS, RJ, DF, RS, RN, MA, PE e RO.

³ As solicitações endereçadas às Secretarias Estaduais de Fazenda foram: (i) em 2016 e 2017, qual foi o valor arrecadado com ITCMD que foi gerado por operações de transmissão causa mortis?; (ii) em 2016 e 2017, qual foi o valor arrecadado com ITCMD que foi gerado por operações de transmissão intervivos (do-

Para além das respostas aos pedidos, o controle compreende (nas abas “LAI_Arrecadação”, “Esclarecimentos”, “Síntese” e “Estados Pendentes”) todas as informações relacionadas às respectivas tramitações nas Secretarias Estaduais de Fazenda: desde as datas de submissão, os protocolos gerados até os eventuais novos pedidos realizados (alguns voltados ao esclarecimento das respostas enviadas, outros sob a forma de recurso, em razão do recebimento de respostas incompletas ou de negativas às solicitações originais).

ções)?; (iii) qual foi o valor do ITCMD arrecadado em 2016 e 2017 vinculado a doações para pessoas JURÍDICAS?; (iv) é possível obter o valor total das doações beneficiadas pelas hipóteses de imunidade previstas pela legislação/regulamentação?; e (v) é possível obter-se o valor total das doações beneficiadas pelas hipóteses de isenção previstas pela legislação/regulamentação?