



## Coordenação-Geral de Tributação

---

### Solução de Consulta nº 240 - Cosit

**Data** 19 de agosto de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

**FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO (FGTS). CONTRIBUINTE RESIDENTE NO EXTERIOR. ISENÇÃO.**

O recebimento de valores depositados em contas vinculadas do FGTS é isento do imposto sobre a renda, ainda que o beneficiário seja residente no exterior, não incidindo o IRRF sobre tais valores, seja no momento do pagamento por meio de depósito em conta bancária no Brasil, seja em sua posterior remessa para o próprio beneficiário no exterior.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 28, parágrafo único.

### Relatório

A pessoa física acima identificada protocolizou, por procuração, o presente processo de consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, dirigido à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), indagando sobre a legislação tributária federal de que trata o inciso III do art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014.

2. Relata o consulente, em síntese, que é estrangeiro de nacionalidade americana, trabalhou no Brasil no período de 26/06/2009 a 12/01/2013, e neste período apresentou as Declarações de Ajuste Anual, na situação de residente no Brasil. Em 01/06/2017 recebeu rendimentos do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) através de depósito em conta corrente, mantida no Banco do Brasil em nome do cônjuge, ocasião em que não mais se encontrava na situação de residente no Brasil.

3. Relativamente aos rendimentos de FGTS, recebidos em 01/06/2017, quando, já não mais era residente no Brasil, o consulente apresentou o seguinte questionamento:

Minha dúvida consiste em saber se o rendimento isento de FGTS auferido quando residia no Brasil, muda da condição de isento para tributável pelo fato de, ao recebê-lo e transferi-lo para conta bancária nos USA, por estar residindo no exterior.

## Fundamentos

4. Importa, inicialmente, esclarecer que o processo de consulta, regido pelos artigos 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigos 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

5. É necessário, ainda, ressaltar que o instituto da consulta não está no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica facilmente no artigo 1º da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013 (que trata do processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira dos tributos sob administração da Receita Federal do Brasil), o que implica dizer, compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Portanto, a presente Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente (artigo 28 da mencionada Instrução Normativa), mormente, se, em ação fiscal, for comprovada a inverdade dos fatos alegados.

6. Estando presentes os requisitos de admissibilidade exigidos pela legislação de regência, esta consulta merece conhecimento.

7. O questionamento do consulente é sobre a isenção de que trata o inciso III do art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, na situação em que, na data do recebimento dos rendimentos de FGTS e da sua transferência para conta bancária no exterior, encontrava-se na condição de residente no exterior.

8. De início, transcreve-se o disposto no inciso III do art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 2014:

Art. 7º São isentos ou não se sujeitam ao imposto sobre a renda, os seguintes rendimentos decorrentes de indenizações e assemelhados: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

[...]

III - indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores e seus dependentes ou sucessores, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS);

[...]

9. No Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018), encontramos a mesma previsão no seu art. 35:

Art. 35. São isentos ou não tributáveis:

[...]

III - os seguintes rendimentos de indenizações e assemelhados:

[...]

c) a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou por rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou pelo dissídio coletivo e pelas convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho, e o montante recebido pelos empregados e pelos diretores e pelos seus dependentes ou sucessores, referente aos depósitos, aos juros e à correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS ( Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, **caput** , inciso V ; e Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 28);

[...]

10. As normas infralegais acima citadas tratam do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF) cujos contribuintes são residentes no País. Os seus fundamentos legais são o inciso V do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, e o art. 28 da Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, abaixo transcritos:

**Lei nº 7.713, de 1988**

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

[...]

V - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço;

[...]

**Lei nº 8.036, de 1990**

Art. 28. São isentos de tributos federais os atos e operações necessários à aplicação desta lei, quando praticados pela Caixa Econômica Federal, pelos trabalhadores e seus dependentes ou sucessores, pelos empregadores e pelos estabelecimentos bancários.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto neste artigo às importâncias devidas, nos termos desta lei, aos trabalhadores e seus dependentes ou sucessores.

11. Conforme disposto no art. 1º, §2º, do RIR/2018, os rendimentos e ganhos de capital auferidos por residente no exterior sujeitam-se a tratamento tributário específico, constantes nos seus Capítulos V e VI do Título I do Livro III (arts. 741 a 787).

Art. 1º As pessoas físicas que perceberem renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto sobre a renda, sem distinção de nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º ; Lei nº 5.172, de

25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43 e art. 45 ; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 2º ; Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4º ; e Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 3º, parágrafo único).

[...]

§ 2º As pessoas físicas residentes no exterior terão suas rendas e seus proventos de qualquer natureza, inclusive os ganhos de capital, percebidos no País tributados de acordo com as disposições contidas nos Capítulos V e VI do Título I do Livro III.

12. Trata-se de tributação pelo imposto sobre a renda na fonte (IRRF), na modalidade de retenção exclusiva na fonte, conforme esclarecido no art. 35 da Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002:

Remessas a não-residente

Art. 35. Os rendimentos pagos, creditados, empregados, entregues ou remetidos a não-residente por fontes situadas no Brasil estão sujeitos à incidência do imposto exclusivamente na fonte, observadas as normas legais cabíveis.

13. O imposto incide no momento do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa dos rendimentos, o que ocorrer primeiro, nos termos do art. 741 do 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”);

[...]

Parágrafo único. O imposto sobre a renda incidirá no momento do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa dos rendimentos, o que ocorrer primeiro (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, **caput**).

14. Diferentemente do que acontece com beneficiários residentes no Brasil, não há normativo infralegal tratando da isenção de IRRF quando do recebimento de valores do FGTS na hipótese de o beneficiário ser residente no exterior. Cabe, no entanto, verificar se as leis anteriormente citadas podem ser a ele aplicadas.

15. No caso da Lei nº 7.713, de 1988, encontramos no seu art. 1º previsão expressa de que a referida lei apenas se aplica aos residentes e domiciliados no Brasil:

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.

16. Diante disso, pode-se responder que o art. 6º, inciso V da Lei nº 7.713, de 1988, não ampara a isenção em questão para residentes no exterior.

17. Quanto à isenção prevista na Lei nº 8.036, de 1990, verifiquemos qual o seu alcance. O parágrafo único do seu art. 28 estabelece que a isenção de tributos federais,

prevista no **caput**, aplica-se “às importâncias devidas, nos termos desta lei, aos trabalhadores e seus dependentes ou sucessores”.

18. Tais importâncias incluem os valores depositados nas contas vinculadas do FGTS e que, em algumas situações, podem ser sacados pelo trabalhador, seus dependentes ou sucessores, nas hipóteses elencadas nos incisos do art. 20 da mesma lei, abaixo reproduzidos parcialmente apenas para fins ilustrativos:

Art. 20. A conta vinculada do trabalhador no FGTS poderá ser movimentada nas seguintes situações:

I - despedida sem justa causa, inclusive a indireta, de culpa recíproca e de força maior;

I-A - extinção do contrato de trabalho prevista no art. 484-A da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943;

II - extinção total da empresa, fechamento de quaisquer de seus estabelecimentos, filiais ou agências, supressão de parte de suas atividades, declaração de nulidade do contrato de trabalho nas condições do art. 19-A, ou ainda falecimento do empregador individual sempre que qualquer dessas ocorrências implique rescisão de contrato de trabalho, comprovada por declaração escrita da empresa, suprida, quando for o caso, por decisão judicial transitada em julgado;

III - aposentadoria concedida pela Previdência Social;

IV - falecimento do trabalhador, sendo o saldo pago a seus dependentes, para esse fim habilitados perante a Previdência Social, segundo o critério adotado para a concessão de pensões por morte. Na falta de dependentes, farão jus ao recebimento do saldo da conta vinculada os seus sucessores previstos na lei civil, indicados em alvará judicial, expedido a requerimento do interessado, independente de inventário ou arrolamento;

[...]

19. Pela leitura do art. 28 da Lei nº 8.036, de 1990, pode-se constatar que a lei não restringiu a isenção aos beneficiários que são residentes no País no momento do recebimento dos valores da conta vinculada do FGTS. Não havendo tal restrição, a isenção aplica-se aos residentes no exterior.

20. Pode-se afirmar, portanto, que as importâncias do FGTS recebidas pelo consulente por meio de depósito em conta bancária no Brasil estão isentas do IRRF.

21. Esclareça-se, de todo modo, que, caso não houvesse a isenção, o tributo incidiria no momento do pagamento, efetuado por depósito na conta bancária, e não quando da posterior remessa para o exterior, que se caracterizaria neste caso como mera transferência de valores para o próprio contribuinte, o que não constitui fato gerador do imposto sobre a renda.

## Conclusão

22. À vista do exposto, conclui-se que o recebimento de valores depositados em contas vinculadas do FGTS é isento do imposto sobre a renda, ainda que o beneficiário seja residente no exterior, não incidindo o IRRF sobre tais valores, seja no momento do pagamento por meio de depósito em conta bancária no Brasil, seja em sua posterior remessa para o próprio beneficiário no exterior.

À consideração dos Chefes das Divisões de Tributação Internacional (Ditin) e de Impostos sobre a Renda da Pessoa Física e a Propriedade Rural (Dirpf).

*Assinado digitalmente*  
MÁRCIO ANGELIM OVIDIO SILVA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

*Assinado digitalmente*  
SIMONSEY ALVES SOARES  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração dos Coordenadores das Coordenações de Tributação Internacional (Cotin) e de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

*Assinado digitalmente*  
ANDREA COSTA CHAVES  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Ditin

*Assinado digitalmente*  
NEWTON RAIMUNDO BARBOSA DA SILVA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Dirpf

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

*Assinado digitalmente*  
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora da Cotin

*Assinado digitalmente*  
FABIO CEMBRANEL  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotir

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

*Assinado digitalmente*  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit