

COLEÇÃO  
SUSTENTABILIDADE  
ECONÔMICA DAS  
ORGANIZAÇÕES DA  
SOCIEDADE CIVIL



# Incentivos regulatórios à filantropia individual no Brasil



# Incentivos regulatórios à filantropia individual no Brasil

## COORDENAÇÃO

Aline Gonçalves de Souza

Aline Viotto

Eduardo Pannunzio

## AUTORAS

Ana Leticia Mafra Salla

Michelle Baldi Ballon Sanches

Natasha Schmitt Caccia Salinas

## REALIZAÇÃO



## PARCERIA



## APOIO



**COLEÇÃO**  
**SUSTENTABILIDADE**  
**ECONÔMICA DAS**  
**ORGANIZAÇÕES DA**  
**SOCIEDADE CIVIL**

**Incentivos**  
**regulatórios**  
**à filantropia**  
**individual no Brasil**

**SÃO PAULO, 2019**

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)**  
**(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)**

Salinas, Natasha Schmitt Caccia

Incentivos regulatórios à filantropia individual  
no Brasil / Natasha Schmitt Caccia Salinas, Ana  
Leticia Mafra Salla, Michelle Baldi Ballon Sanches.

--

São Paulo : GIFE ; Rio de Janeiro : FGV Direito Rio ;  
São Paulo : FGV Direito SP, 2019. -- (Sustenta OSC ;  
v. 3 / coordenação Aline Gonçalves de Souza, Aline  
Viotto e Eduardo Pannunzio)

Bibliografia.

ISBN 978-85-88462-41-0

1. Direito 2. Ação social 3. Doações  
4. Filantropia - Investimentos 5. Incentivos fiscais  
- Brasil 6. Investimento social privado  
7. Organizações da sociedade civil - Brasil  
8. Sustentabilidade econômica I. Salla, Ana Leticia  
Mafra. II. Sanches, Michelle Baldi Ballon.  
III. Souza, Aline Gonçalves de. IV. Viotto, Aline.  
V. Pannunzio, Eduardo. VI. Título. VII. Série.

19-30715

CDU-34:336.2.027

**Índices para catálogo sistemático:**

1. Brasil : Incentivos fiscais : Direito  
34:336.2.027

# EXPEDIENTE

## CONSELHO DE GOVERNANÇA

Americo Mattar – *Fundação Telefônica Vivo*  
Atila Roque – *Fundação Ford*  
Fábio Deboni – *Instituto Sabin*  
Giuliana Ortega – *Instituto C&A*  
Guilherme Coelho – *Instituto República*  
Inês Lafer – *Fundação Betty e Jacob Lafer*  
Leandro Pinheiro – *Fundação FEAC*  
Luis Fernando Guggenberger – *Instituto Vedacit*  
Maria Alice Setubal – *Fundação Tide Setubal (Presidente)*  
Maria de Lourdes Nunes – *Fundação Grupo Boticário*  
Mônica Pinto – *Fundação Roberto Marinho*  
Virgílio Viana – *Fundação Amazonas Sustentável*

## CONSELHO FISCAL

Andrea dos Santos Regina – *Serasa Experian*  
Cibele Demetrio Zdradek – *Instituto Grupo Boticário*  
Odair Barros da Silva – *Fundação Telefônica Vivo*

## SECRETÁRIO-GERAL

José Marcelo Zacchi

**SUPERVISÃO:** José Marcelo Zacchi e Oscar Vilhena Vieira

**COORDENAÇÃO:** Aline Gonçalves de Souza, Aline Viotto e Eduardo Pannunzio

**AUTORAS:** Ana Leticia Mafra Salla, Michelle Baldi Ballon Sanches  
e Natasha Schmitt Caccia Salinas

**EDITOR:** Pedro Salomon B. Mouallem

**APOIO TÉCNICO:** Ana Claudia Andreotti e Letícia de Oliveira

**DIAGRAMAÇÃO:** Victoria Vic / Estúdio Rubi

**REVISÃO:** Viviane Rowe

---

---

## AGRADECIMENTOS

*Agradecemos a toda a equipe da FGV Direito SP e do Grupo de Institutos, Fundações e Empresas – GIFE e aos autores das pesquisas presentes nesta publicação: Ana Leticia Mafra Salla, Michelle Baldi Ballon Sanches e Natasha Schmitt Caccia Salinas.*

*Esta publicação não seria a mesma sem todos(as) os(as) participantes dos encontros do Grupo Sustenta OSC e das reuniões do OSC em Pauta, que, com suas experiências no campo e generosa disposição para debater e comentar as pesquisas, contribuíram de forma inestimável para consolidar esse trabalho.*

*O projeto Sustentabilidade Econômica das Organizações da Sociedade Civil foi idealizado por um time de pessoas que se dedicam incansavelmente a pensar o campo de atuação da sociedade civil no Brasil: Andre Degenszajn, Aline Gonçalves de Souza, Iara Rolnik e Mariana Levy.*

*Agradecemos ao Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, parceiro deste projeto, e aos financiadores que tornaram possível essa iniciativa:*

*Instituto Arapyauú,*

*Instituto C&A,*

*Instituto de Cidadania Empresarial – ICE,*

*Fundação Lemann,*

*União Europeia.*



---

# SUMÁRIO

Apresentação .....	11
Introdução .....	13
Metodologia .....	19
CAPÍTULO 1 – A cultura de doação no Brasil.....	23
CAPÍTULO 2 – A sistemática dos incentivos fiscais no modelo brasileiro .....	37
CAPÍTULO 3 – Diagnóstico dos incentivos fiscais no Brasil.....	59
CAPÍTULO 4 – A experiência internacional das doações individuais .....	77
CONCLUSÃO – Recomendações para o aprimoramento da regulação sobre incentivos.....	99
Notas.....	110
Referências bibliográficas .....	131
Apêndices.....	142
Notas dos apêndices.....	188



---

# APRESENTAÇÃO

O presente livro 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 da FGV Direito SP e com o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea). O projeto conta com o apoio financeiro da União Europeia (no âmbito do programa EuropeAid/150217/DD/ACT/BR), do Instituto C&A, do Instituto Arapyauá, 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 (OSCs): (i) a implementação da Lei 13.019/2014 (Novo Marco Regulatório das OSCs), (ii) as barreiras tributárias a doações às organizações (imposto sobre transmissão causa mortis e doação – ITCMD), (iii) os incentivos a doações de pessoas físicas às organizações, além dos (iv) fundos patrimoniais.

A premissa que norteia as ações do projeto é a de que, nas últimas décadas, o protagonismo assumido pelas OSCs na garantia e afirmação de direitos não foi acompanhado por avanços correspondentes dos mecanismos de financiamento à disposição dessas entidades. Ao contrário, nesse período, as organizações da sociedade civil têm experimentado ameaças à sua sustentabilidade em razão da baixa capacidade de geração de recursos próprios, da fragilidade dos mecanismos de financiamento e do cenário de insegurança jurídica na relação com o Estado. Esse cenário agravou-se nos últimos anos com a redução dos financiamentos internacionais e, no plano doméstico, em virtude da escassez de recursos públicos e privados.

---

Diante desse cenário, o projeto e suas pesquisas buscam contribuir para o aperfeiçoamento do ambiente regulatório do país de forma a estimular o repasse de recursos, especialmente privados, para as OSCs. O trabalho realizado tem o intuito de produzir diagnósticos e sugerir propostas para a superação do desafio da sustentabilidade econômica.

Este livro retrata os achados da pesquisa sobre os incentivos a doações de pessoas físicas às organizações. Inicialmente, investigam-se a cultura de doação no Brasil e as possíveis relações com a regulação dos incentivos fiscais às doações individuais. Em seguida, descrevem-se o funcionamento e a efetividade do cenário regulatório dos incentivos fiscais às doações de pessoas físicas em face dos dados sobre o potencial de renúncia fiscal e o total de valores doados via incentivos fiscais no âmbito federal. Na terceira etapa, foram analisadas experiências internacionais para fins de comparação. Por fim, o livro também apresenta recomendações para o aprimoramento da regulação sobre incentivos no Brasil.

Dessa forma, pretende-se contribuir para a sustentabilidade das próprias organizações e para a continuidade de suas ações no monitoramento e aprimoramento das instituições estatais, na promoção da participação ativa da cidadania, bem como na garantia e ampliação de direitos. O fortalecimento das organizações é um objetivo que interessa a toda a sociedade, pois, em última instância, colabora para a consolidação e o aprofundamento da própria democracia. Esperamos que esta publicação possa subsidiar os próximos passos nessa trilha.

### **BOA LEITURA!**

José Marcelo Zacchi e Oscar Vilhena Vieira

# Introdução

Assistiu-se, nas últimas décadas, a uma transformação nos padrões de financiamento das organizações da sociedade civil (OSCs) no Brasil. A queda no volume de recursos para as OSCs nacionais é o primeiro sintoma de tais mudanças. A diminuição da entrada de recursos estrangeiros para financiar o terceiro setor coincidiu com a queda de outras formas de investimento social no país.<sup>1</sup> Internamente, o financiamento das OSCs, tanto público como privado, vem decrescendo ao longo dos anos<sup>2</sup> e essa queda acentuou-se com a crise político-econômica em que o país se encontra.

Nesse contexto, em que investimentos internacionais e nacionais governamentais e corporativos revelam-se insuficientes para atender às demandas de sustentabilidade das OSCs brasileiras, mecanismos menos usuais de financiamento do terceiro setor, como doações de recursos de pessoas físicas, por exemplo, ganham centralidade. Contudo, a sustentabilidade das OSCs não é o único fator pelo qual incentivos fiscais adquirem relevância. O próprio fortalecimento da sociedade civil e a manutenção de uma sociedade saudável e democrática também estão em jogo quando se fala de incentivos fiscais a OSCs.<sup>3</sup>

Tratando desse ponto, ao avaliar as justificativas dos incentivos fiscais para doações nos Estados Unidos, Rob Reich (2011, p. 177) apresenta três hipóteses. A primeira, fundamentada na lógica tributária (*tax-based rationale*), seria a necessidade de deduzir da base de cálculo da renda auferida aquilo que foi gasto com o financiamento das OSCs. A segunda, baseada na lógica do subsídio (*subsidy rationale*), mostra que a dedução estimula eficientemente a produção de bens e serviços públicos que, de outra forma, seriam insuficientemente fornecidos pelo Estado.

A terceira hipótese de justificativa dos incentivos, fundamentada na lógica do pluralismo (*plurality rationale*), os vincula ao esforço para apoiar uma sociedade civil pluralista, considerada o alicerce de uma democracia forte, independentemente da produção de bens e serviços públicos. Embora Reich conclua que a atual política de incentivos para doações baseada em deduções fiscais nos EUA fundamente-se apenas na questão tributária, a justificativa de se promover uma sociedade plural também se mostra indispensável para modelar uma política de incentivo efetiva.

As autoras do presente livro compartilham o entendimento de que o incentivo fiscal a doações a OSCs no Brasil: (1) deve fundamentar-se no esforço para a construção de uma sociedade civil pluralista e

fortalecida; (2) pode ser um dos instrumentos relevantes para o engajamento de doadores individuais e criação de uma cultura de doação no país. O esforço aqui empreendido é ainda mais relevante em razão de a produção de conhecimento sobre a efetividade dos incentivos fiscais para atingir esses objetivos ser ainda bastante limitada.

O relatório “Rules to Give By”, que traça o panorama internacional do ambiente legal da filantropia, confirmou que países com cultura de doação forte, independentemente de seu nível de desenvolvimento econômico, oferecem alguma forma de incentivo fiscal aos doadores individuais. Esse estudo identificou que a proporção de pessoas que doam dinheiro para as OSCs é, em média, 12% maior em nações que apresentam alguma forma de incentivo fiscal para indivíduos.<sup>4</sup>

Estudos comparativos como o referido relatório têm, no entanto, alcance explicativo limitado,<sup>5</sup> sobretudo por não analisar questões como grau de informalidade das doações, modalidades de incentivos fiscais existentes, complexidade dos regimes regulatórios, entre outros pontos fundamentais para a compreensão exata do papel dos incentivos fiscais no desenvolvimento da cultura de filantropia de um país.

Nesse sentido, a mera adoção de um regime de incentivos fiscais por determinado país não significa que a cultura de doação seja, de fato, fomentada. Isso porque a cultura de doação pode se desenvolver à margem de um regime de incentivos fiscais formalmente existente, em um processo ainda a ser estudado em maior profundidade.

No Brasil, pode-se dizer que o ambiente legal dos incentivos fiscais às doações individuais caracteriza-se por uma dupla restrição: não apenas dos temas incentivados mas também das formas de uso pelas OSCs dos recursos obtidos. Isso representa uma relevante limitação dos incentivos fiscais atualmente vigentes no país.

Em primeiro lugar, a despeito da amplitude de atividades de interesse ou impacto social desempenhadas pelas OSCs, apenas algumas temáticas podem acessar doações individuais incentivadas, sendo elas cultura, esporte, assistência social a criança, adolescente e idoso, saúde, apoio às pessoas com deficiência e atenção oncológica. Em segundo lugar, além da restrição de temas, o uso do recurso oriundo de doação individual incentivada também é limitado, ao ser atrelado à consecução de projetos no âmbito de programas ou fundos governamentais.

Assim, as doações incentivadas nesses temas somente podem ocorrer no âmbito do Programa Nacional de Apoio à Cultura (PRONAC), da Lei de Incentivo ao Esporte (Incentivo ao Esporte), dos Fundos para

Infância e Adolescência (FIA), dos fundos proteção ao idoso (Fundo do Idoso), do Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (PRONON) e do Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência (PRONAS/PCD). Em síntese, os recursos decorrentes de doações individuais incentivadas não podem ser livremente utilizados pelas OSCs, devendo necessariamente ser aplicados no desenvolvimento de projetos previamente aprovados pelo poder público.<sup>6</sup>

Esse desenho de incentivos fiscais tem recebido críticas, pois condiciona certo modelo de “projetização das OSCs”, que se veem obrigadas a se organizar em torno de projetos para obter financiamentos por meio de doações incentivadas. Um argumento contra a atual arquitetura dos incentivos no Brasil é que as doações de pessoas físicas, quando atreladas a projetos e serviços, não contribuem para o fortalecimento institucional das OSCs. Dessa forma, perde-se a oportunidade de uso dos incentivos fiscais como mecanismo indutor do fortalecimento de uma sociedade civil plural e democrática.

Do ponto de vista do Estado, os incentivos fiscais vigentes são concedidos mediante renúncia fiscal, considerada – na terminologia adotada pela Receita Federal do Brasil (RFB) – uma forma de desoneração tributária voltada a atender, entre outras, às seguintes finalidades<sup>7</sup>: (i) simplificar e/ou diminuir os custos da administração; (ii) promover a equidade; (iii) corrigir desvios; (iv) compensar gastos realizados pelos contribuintes com serviços não atendidos pelo governo; (v) compensar ações complementares às funções típicas do Estado desenvolvidas por entidades civis; (vi) promover a equalização das rendas entre regiões; e/ou (vii) incentivar determinado setor da economia. Ainda segundo a RFB, desonerações relativas às finalidades indicadas nos itens (iv) a (vii) implicam ações de promoção ao desenvolvimento econômico-social, realizadas por meio do sistema tributário, sem necessidade de alocação orçamentária (SAVI, 2003, p. 9).

Vale esclarecer que a renúncia fiscal fica atrelada à compensação financeira por serviços prestados pelas OSCs. Contudo, ainda que a renúncia fiscal implique necessariamente a diminuição da arrecadação tributária pelo Estado, é essencial que outros fatores, para além da contraprestação de certos serviços, sejam considerados na concessão desse tipo incentivo fiscal. Principalmente porque o universo das OSCs não se compõe exclusivamente de organizações que complementam a ação estatal ou que trabalham em parceria com o poder público. Nesse sentido, é desejável que os incentivos estatais voltados

ao fortalecimento das OSCs levem em consideração sua diversificação de atividades e propósitos.

Sendo assim, é possível suspeitar que a efetividade dos incentivos fiscais às doações individuais hoje vigentes não é plena, considerando tanto sua restrição temática quanto sua imposição de uso de recursos oriundos de doações incentivadas exclusivamente para o financiamento de projetos previamente aprovados pelo poder público – restrições estas que foram, inclusive, o incômodo inicial que motivou a elaboração da pesquisa apresentada neste livro.

De todo modo, ainda é necessário compreender mais claramente o funcionamento das modalidades de incentivo fiscal vigentes para que sejamos capazes de avaliar se, apesar das limitações já apontadas, cada uma das modalidades é efetiva. Partindo da noção de que o cenário regulatório brasileiro se mostra insuficiente diante do desafio de fomentar o desenvolvimento e a sustentabilidade das OSCs, a pesquisa aqui apresentada procurou endereçar as seguintes questões:

- (i) As doações individuais contribuem para a sustentabilidade das OSCs no Brasil?
- (ii) É possível identificar uma cultura de doação específica para o caso brasileiro, em vista de experiências culturais de outros países?
- (iii) Qual é o perfil socioeconômico do doador individual brasileiro?
- (iv) Quais são as crenças e atitudes do doador individual em relação às doações?
- (v) Qual a importância dos incentivos fiscais para o volume de doações no Brasil?
- (vi) Como é estruturado o regime de incentivos fiscais no Brasil e em que medida este se assemelha ou se distancia do regime de outros países?
- (vii) O regime de incentivos fiscais atualmente vigente atende às necessidades das OSCs?
- (viii) É possível pensar em aprimoramentos do cenário regulatório dos incentivos fiscais às doações individuais?

Procurando respondê-las, este livro estrutura-se em quatro capítulos e uma conclusão. O **primeiro** capítulo trata da cultura de doação no Brasil. Neste são analisados os hábitos, crenças e atitudes

daqueles que doam bens, dinheiro ou trabalho às OSCs. O **segundo** descreve e analisa o ambiente legal dos incentivos fiscais no Brasil, inclusive a legislação que antecedeu a atualmente vigente, e explica, em alguma medida, o alcance limitado dos incentivos fiscais às doações individuais. Além disso, são abordadas as regras gerais e específicas de cada modalidade de incentivo fiscal à doação individual no país.

O **terceiro** capítulo, por sua vez, apresenta um diagnóstico do uso dos incentivos fiscais no país. Essa parte do livro inova ao retratar, de forma pioneira e inédita no país, dados como o número de doadores que fazem uso das leis de incentivo, o número de OSCs beneficiárias dos recursos incentivados, bem como o volume de recursos arrecadados por meio desses mecanismos. O **quarto** analisa as doações individuais no cenário internacional. Trata da cultura de doação e regimes de incentivos fiscais em cinco países: Estados Unidos, Reino Unido, Espanha, Colômbia e México. O objetivo não é exatamente comparar as diferentes experiências dessas nações, mas sim apresentar contextos nos quais são adotadas soluções jurídicas distintas da brasileira para os incentivos fiscais.

Na **conclusão**, são apresentadas recomendações de aperfeiçoamento do ambiente legal vigente no Brasil. Mais do que oferecer propostas fechadas de reforma às sistemáticas de incentivos fiscais atuais, as indicações buscam fomentar um debate público sério sobre o aprimoramento da legislação vigente.

Antes disso, apresentamos a metodologia empregada pela pesquisa, especificando os caminhos da investigação que resultaram neste livro.

# Metodologia

A investigação que originou este livro se valeu de variadas técnicas e métodos de pesquisa. Para retratar a cultura de doação no Brasil, foi revisada sistematicamente a literatura empírica nacional e internacional sobre o tema. Tal bibliografia foi selecionada em virtude de sua confiabilidade, disponibilidade, relevância e transparência nos métodos adotados – conforme se explica melhor adiante.<sup>8</sup>

Há considerável divergência, no entanto, quanto às metodologias adotadas e, sobretudo, quanto aos resultados apresentados por essa literatura. Desse modo, deve-se fazer desde já a ressalva de que a representação da cultura de doação no Brasil presente neste livro possui certas limitações, relacionadas à ausência de um campo consolidado de pesquisas no tema.

Já para a análise das mecânicas de incentivos fiscais vigentes no país, foram utilizadas fontes primárias, notadamente textos legais e as exposições de motivos que embasaram sua edição. Optou-se pelo enfoque na legislação de aplicação nacional e em sistemáticas de incentivos fiscais federais, ainda que os existentes nas três esferas federativas (federal, estadual e municipal) fossem conhecidos. A escolha pelo escopo federal relaciona-se à ambição deste livro de auxiliar a construção nacional de um ambiente jurídico e institucional saudável para a atuação das OSCs.

Ainda nessa parte da pesquisa, foi investigado o histórico legislativo do tema para melhor compreensão dos fenômenos atuais. Cabe, no entanto, a ressalva de que a análise do histórico legislativo não foi exaustiva, restringindo-se aos regulamentos do imposto de renda em suas redações originais e às legislações correlatas relevantes no contexto da pesquisa. Utilizaram-se como fonte os arquivos da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca da memória institucional do imposto de renda.<sup>9</sup> A análise aqui empreendida estabeleceu outros recortes. Temporalmente, explorou-se o caso brasileiro de 1950 até a presente data. Além disso, eventuais análises referentes aos incentivos fiscais aplicáveis às pessoas jurídicas foram contempladas de maneira secundária e somente na medida necessária para estabelecer uma conexão com o escopo dessa pesquisa.

Para a elaboração do diagnóstico do uso dos incentivos fiscais no Brasil, por sua vez, foram coletadas informações em fontes diversas, como Demonstrativos de Gastos Tributários anuais da RFB,<sup>10</sup> relatórios anuais de Grandes Números do Imposto da RFB, normas ministeriais que fixam o valor máximo de dedução de cada sistemática, além de fer-

ramentas de informações governamentais, como o SalicNet.<sup>11</sup> Parte significativa dos dados coletados foi também obtida por meio de pedidos de informações com base na Lei de Acesso à Informação.

Nessa pesquisa, foi também revista a literatura que busca conectar cultura de doação com ambiente legal de filantropia. Para isso, consultaram-se os escassos estudos que analisam o potencial das legislações de incentivos fiscais para favorecer a filantropia e relacionam cultura de doação com a existência de leis de incentivo (IUPUI, 2018; CAF, 2014; McKinsey&Company, 2008).

Para retratar o cenário internacional das doações, foram consultadas fontes primárias e secundárias sobre aspectos regulatórios e socioculturais da doação às OSCs em alguns países. Além de analisar dois países com culturas de doação consolidadas, Estados Unidos e Reino Unido, foram analisados três países – Colômbia, México e Espanha – que vêm adotando soluções institucionais interessantes para fortalecer a cultura de doação por meio de incentivos fiscais, e que, portanto, auxiliam na análise crítica do cenário regulatório brasileiro.

Por fim, para embasar as proposições de melhoria ao sistema regulatório, foram levantadas e analisadas também proposições legislativas para o tema atualmente em tramitação no Congresso Nacional. Essa parte da pesquisa foi realizada conjuntamente ao GIFE e em parceria com a Pulso Público.



**CAPÍTULO 1**

# **A cultura de doação no Brasil**

## 1. INTRODUÇÃO

A cultura de doação pode ser entendida como os hábitos, crenças e atitudes daqueles que doam bens, dinheiro ou trabalho às OSCs.<sup>12</sup> Apesar da importância do tema, de fato, inexistente um retrato preciso da cultura de doação no Brasil. As pesquisas empíricas que retratam o perfil socioeconômico do doador no país, suas crenças e atitudes em relação à doação divergem quanto às metodologias adotadas e, sobretudo, aos resultados apresentados.

Se, por um lado, pesquisas como “Doações e trabalho voluntário no Brasil” e “Doação Brasil” avançaram na produção de conhecimento sobre o tema; por outro, a falta de séries históricas (com parâmetros e metodologias comparáveis) a respeito do progresso das doações para as OSCs no país impossibilita a visualização do cenário mais amplo nesse quesito, capaz de abranger aspectos socioculturais, históricos, legais e econômicos da doação a OSCs no Brasil. Além disso – outro ponto fraco –, vários dos referenciais teóricos e metodológicos adotados nessas pesquisas ainda se pautam em experiências de outros países, com contextos culturais e sociais diversos do brasileiro.

Sinteticamente, pode-se dizer que a produção de conhecimento nessa área caracteriza-se pelas seguintes limitações:

- (1) ausência de parâmetros para medição/acompanhamento:** universidades e institutos de pesquisa não têm produzido sistematicamente investigações e indicadores sobre o desenvolvimento e a defesa de direitos;
- (2) dificuldade de acesso:** as informações existentes encontram-se dispersas. Há diversos dados produzidos por diferentes organizações, como as próprias OSCs e seus financiadores, e as associações dessas organizações. Porém, muitos desses estudos não circulam publicamente ou apresentam elementos apenas no formato agregado, como relatórios de pesquisa, dificultando o acesso e a comparação;
- (3) desatualização de dados existentes:** diversos estudos disponíveis encontram-se ultrapassados. Mais do que a irregularidade na produção de informações, há, em alguns temas, uma verdadeira descontinuidade dos esforços de pesquisa, impedindo a constituição de séries históricas (ALVES; MENDONÇA; NOGUEIRA, 2013).

Apesar das limitações na produção de conhecimento da área, é possível identificar algumas tendências e padrões no perfil comportamental do doador brasileiro, apresentadas a seguir.

## 2. OS NÚMEROS DAS DOAÇÕES INDIVIDUAIS NO BRASIL

Quantos são, afinal, os doadores que contribuem com trabalho voluntário, bens ou dinheiro no Brasil? Qual é o valor das doações individuais (média *per capita* mensal e/ou anual e somatório global)? O volume de doações varia conforme idade, renda e escolaridade do doador, bem como em relação à área de atuação da OSC beneficiária? As doações comprometem quanto da renda dos doadores? As respostas para essas questões fornecidas pelos estudos atuais não são unívocas.

Como já observado, as pesquisas existentes são descontinuidas e apresentam metodologias distintas umas das outras, comprometendo, assim, sua confiabilidade.<sup>13</sup> De todo modo, algumas conclusões são comuns a todas elas e auxiliam na compreensão do cenário de doações individuais no Brasil. Na sequência, é analisado como seis pesquisas no tema endereçam tais questões.

### 2.1. “DESCOBRINDO O INVESTIDOR SOCIAL LOCAL”

A pesquisa “Descobrir o investidor social local” (IDIS, 2008), realizada em 2008 pelo Instituto para o Desenvolvimento do Investimento Social (IDIS), aplicou um *survey* com 957 pessoas em quatro municípios do interior do estado de São Paulo (Guarulhos, Limeira, Santa Bárbara d’Oeste e São José dos Campos). Seus resultados indicaram que parcela significativa da população que doa o faz de forma frequente e, em sua maioria, com vínculos religiosos.

Mais da metade dos respondentes dessa pesquisa – 52% do total – declararam realizar doações para igrejas, ao passo que 43% disseram doar para OSCs. Entre 70% e 80% dos casos, as contribuições são mensais, demonstrando assiduidade e fidelização dos doadores. Quando é feita em dinheiro, o valor varia entre R\$ 10 e R\$ 50, chegando a um valor médio anual de R\$ 753.<sup>14</sup> Além disso, a pesquisa indicou que se doa mais em cidades com PIB *per capita* maior.

Chama a atenção que 63% das pessoas entrevistadas disseram doar para atividades de assistência social, e 72%, para ações voltadas ao público de crianças e adolescentes.<sup>15</sup> Somando-se a esses resultados o aspecto religioso citado anteriormente, a pesquisa concluiu que as doações são majoritariamente voltadas para pessoas em situação de vulnerabilidade e ligadas a instituições religiosas.

## 2.2. “DOAÇÕES E TRABALHO VOLUNTÁRIO NO BRASIL”

A pesquisa “Doações e trabalho voluntário no Brasil” (LANDIM; SCALON, 2000) baseou-se em metodologia adotada por pesquisadores da Universidade John Hopkins sobre doações individuais e trabalho voluntário. Foi conduzido um *survey* nacional com 1.200 pessoas maiores de 18 anos em cidades com mais de 10 mil habitantes.

Essa pesquisa revelou que 50% da população brasileira realiza doações em dinheiro ou bens para alguma instituição, sendo que 20,6% doa dinheiro e 49,7%, bens. A maior parte das doações (em volume e frequência) destina-se a instituições religiosas e de assistência social. Uma parcela de 30% dos entrevistados declarou doar diretamente para pessoas e não para instituições. O estudo também aferiu como valor anual médio das doações institucionais a quantia de R\$ 753,86, em valores atualizados.<sup>16</sup>

Foi identificado também que pessoas com faixas de renda mais baixas doam proporcionalmente mais do que as que têm renda familiar mais alta. Cerca de 8% dos entrevistados com renda familiar de até um salário mínimo fazem doações em dinheiro. Das pessoas com renda entre um e dois salários 13% fazem doações em dinheiro e 26%, em bens (mesma proporção dos que doam bens e possuem renda superior a 20 salários mínimos). A pesquisa chegou à importante conclusão de que aqueles com menor renda familiar doam 3,6% de seus ganhos, enquanto os com renda superior a 20 salários mínimos doam apenas 0,8%.

## 2.3. “WORLD GIVING INDEX”

Internacionalmente, a Charities Aid Foundation (CAF) publica anualmente a série “World Giving Index: a global view of giving trends”,

conduzida em mais de 140 países, sobre práticas e comportamento de doação individual. O estudo aplica cerca de mil questionários para pessoas maiores de 15 anos que doaram dinheiro, trabalho voluntário ou ajudaram um desconhecido no mês anterior à pesquisa. Segundo as estimativas do “World Giving Index” (CAF, 2015; 2016; 2017; 2018), 20% da população brasileira doou dinheiro em 2015, 30% em 2016, 21% em 2017 e 14% em 2018. Esses números são inferiores aos estimados por outras pesquisas, indicando divergência nos dados produzidos.

O Brasil ocupou, em 2016, o sexto lugar em número absoluto de doadores na categoria “ajuda a desconhecidos” e sétimo lugar, também em números absolutos, em “doação de trabalho voluntário” – o que se explica pelo tamanho de sua população, a quarta maior do mundo. No entanto, considerando a relação entre o número de doadores e o total da população brasileira, o país fica em posição consideravelmente inferior no *ranking* de ambas as categorias. Atualmente, o Brasil é o 122º no *ranking* mundial geral, que leva em conta ajuda a desconhecidos, doação em dinheiro e doação de trabalho voluntário. De 2015 a 2018, o Brasil vem caindo sucessivamente em sua posição no *ranking* geral e nos *rankings* parciais. A Tabela 1 sintetiza esses achados.

Apesar das diferenças entre suas estimativas de doações e aquelas produzidas por pesquisas nacionais (que, vale dizer, são mais aprofundadas ao tratar do caso brasileiro), os relatórios do “World Giving Index” dos anos de 2015, 2016, 2017 e 2018 têm o mérito de situar a realidade brasileira perante outros países.<sup>17</sup>

**TABELA 1** POSIÇÕES DO BRASIL NO RANKING DO “WORLD GIVING INDEX” 2018

Ano	Ranking geral	Ranking “ajudou um desconhecido”	Ranking “doação de dinheiro”	Ranking “trabalho voluntário”
2018	122	105	112	109
2017	75	54	85	63
2016	68	60	59	79
2015	105	99	95	99

Fonte: “World Giving Index”, 2015, 2016, 2017 e 2018.

## 2.4. “DOAÇÃO BRASIL”

A pesquisa “Doação Brasil” (IDIS, 2015), a mais recente conduzida exclusivamente pelo IDIS, de 2015, baseou-se na realização de 2.230 entrevistas com pessoas maiores de 18 anos e com renda familiar acima de um salário mínimo. Segundo o estudo, 77% dos entrevistados fizeram alguma doação em 2015 (de tempo, bens e/ou dinheiro), sendo que 62% doaram bens, 34% realizaram trabalho voluntário e 52% doaram dinheiro (considerando todas as possibilidades).<sup>18</sup>

Olhando especificamente para as doações em dinheiro, 46% dos respondentes declararam ter realizado doação institucional às OSCs.<sup>19</sup> Ou seja, 56,9 milhões de pessoas doaram dinheiro para alguma OSC em 2015. A média e a mediana dos valores individualmente doados naquele ano foram, respectivamente, de R\$ 616,13 e R\$ 304,26.<sup>20</sup> Ainda segundo o estudo, cerca de 30% das instituições escolhidas pelos doadores possuíam algum vínculo com igrejas. Entre as causas mais atraídas para a doação estão saúde (40%), crianças (36%), fome/pobreza (29%) e idosos (21%).

Essa pesquisa revelou que ter uma religião aumenta a probabilidade de ser doador e que pessoas acima dos 40 anos são mais propensas a praticar doações em dinheiro. Outro dado interessante é que, a partir dessa idade, mais da metade dos brasileiros doa para instituições, o que pode ser explicado pela curva de acúmulo de patrimônio.

No quesito escolaridade, aqueles com ensino superior doam em sua maioria (51%). Destaca-se, contudo, que os analfabetos ou com ensino fundamental doam mais (46%) do que aqueles com ensino médio (41%). A pesquisa apontou que o número de doadores cresce à medida que a faixa de renda familiar aumenta. Esse número tende a se estabilizar com um pico na faixa entre dez e 15 salários mínimos. No entanto, o próprio estudo do IDIS identificou que parcela significativa – cerca de um terço – da população com renda familiar de até dois salários mínimos doa dinheiro para as OSCs.

A pesquisa não avaliou a proporção entre valor doado e renda e também excluiu como parâmetro indivíduos com renda inferior a um salário mínimo. Por outro lado, foi identificado que as pessoas das regiões do Nordeste e Sudeste são as que mais doam comparativamente às demais, 50% e 47%, respectivamente. Foi identificado também que 49% da população feminina doou dinheiro institucionalmente em 2015, contra 42% da população masculina.

## 2.5. “GIVING REPORT BRASIL”

Desde 2017, a CAF vem produzindo, em parceria com o IDIS, um relatório que também procura retratar a cultura de doação no Brasil. Diferentemente do “World Giving Index” também elaborado pela CAF, o “Giving Report Brasil” oferece uma pesquisa comportamental mais detalhada sobre os doadores individuais no país.

Os dados apresentados pelo “Giving Report 2017 Brasil” (CAF; IDIS, 2017) foram coletados por meio de 1.313 entrevistas online realizadas pela YouGov Toluna entre 6 de julho e 1º de agosto de 2017. Cerca de 68% das pessoas entrevistadas declararam doar dinheiro a uma OSC nos últimos 12 meses. Apoio às organizações religiosas é a causa mais popular, tendo sido escolhida por 49% dos entrevistados, seguida de apoio às crianças (42%) e ajuda aos pobres (28%). O método de doação mais usual é a doação direta na sede da OSC (37% dos entrevistados), seguida da compra de bilhetes e rifas (28%), caixas de doação (26%) e pagamento por cartão de crédito (20%) ou plataformas de pagamento (19%). A quantia típica (mediana) doada pelos que fizeram doações foi de R\$ 274,82,<sup>21</sup> sendo que os homens tendem a doar mais do que mulheres.<sup>22</sup> Mais da metade (52%) dos entrevistados disse ter realizado trabalho voluntário nos últimos 12 meses, sendo que os jovens entre 18 e 25 anos são mais propensos a doar sua força de trabalho do que pessoas idosas. Cerca de 51% dos entrevistados disseram que doam porque se sentem bem em fazê-lo (51%) ou porque se preocupam com a causa (41%). Por fim, cerca de 59% dos entrevistados responderam que “ter mais dinheiro” os encorajaria a doar mais.

Já os dados apresentados pelo “Giving Report 2019 Brasil” (CAF; IDIS, 2019) Brasil foram coletados por meio de 1.022 entrevistas online realizadas pela YouGov Toluna entre 2 e 31 de agosto de 2018. Cerca de 70% dos entrevistados responderam ter doado dinheiro nos 12 meses anteriores à realização da pesquisa. O apoio às organizações religiosas continuou sendo a causa mais popular, de acordo com 52% dos entrevistados, seguida de apoio às crianças (38%) e ajuda aos pobres (31%). O método de doação mais usual é a doação direta (68% dos entrevistados), seguida da compra de bilhetes e rifas (23%), compra de produtos da OSC (19%), caixas de doação (19%) e pagamento por cartão de crédito (16%) ou plataformas de pagamento (19%). A quantia típica (mediana) doada pelos que fizeram doações foi de R\$ 219,85,<sup>23</sup> valor inferior ao da pesquisa anterior. Mais da metade (53%) dos entrevistados disse ter realizado trabalho voluntário nos últimos 12 meses, sendo que os jovens entre 18 e 25 anos são mais propensos a doar sua força de trabalho do que

pessoas idosas. Cerca de 50% dos entrevistados disseram que doam porque se sentem bem em fazê-lo (51%) ou porque se preocupam com a causa (42%). Por fim, cerca de 57% dos entrevistados responderam que “ter mais dinheiro” os encorajaria a doar mais.

## 2.6. “PESQUISA COMPORTAMENTAL SOBRE DOADORES DE ALTA RENDA”<sup>24</sup>

Em 2018, o Centro de Estudos em Administração Pública e Governo (CEAPG) da FGV EAESP e o Conectas Direitos Humanos realizaram pesquisa para identificar o perfil social, demográfico e comportamental dos potenciais doadores brasileiros de alta renda.<sup>25</sup> Esse estudo foi inovador em relação aos anteriores na medida em que se concentrou exclusivamente nos doadores de alta renda.<sup>26</sup>

Por suas características específicas, esses indivíduos ou famílias possuem motivações diferentes das dos doadores individuais de menor renda, justificando, assim, a realização de estudos específicos. Para fins da pesquisa, consideraram-se como “doadores de alta renda” no país aqueles com renda mensal de R\$ 30 mil.<sup>27</sup> Esse grupo de doadores representa 0,2% dos ocupados formais ou entre 0,25% e 1% da população brasileira em idade ativa.

O principal perfil dos respondentes é do sexo masculino (71% de homens), mais velho (75% entre 40 e 64 anos), mais branco (80% declarados brancos), residente da região Sudeste (83% dos entrevistados) e mais escolarizado (95% possuem ensino superior completo). Cerca de 80% das 348 pessoas que responderam ao questionário realizam alguma prática de solidariedade periódica ou esporadicamente, sendo que 77% fizeram doação em dinheiro para organizações ou entidades sociais no último ano.

Para dois terços dos respondentes, o valor doado representa 1% ou menos da sua renda.<sup>28</sup> As doações variam significativamente entre si, combinando alguns poucos doadores com contribuições muito altas (acima de R\$ 50 mil) e muitos doadores de alta renda com doações relativamente baixas (abaixo de R\$ 1 mil). Devido a essa discrepância, a média e mediana dos valores doados também variam significativamente, R\$ 3.544,68 e R\$ 600, respectivamente.

Comparando os achados dessa pesquisa com os valores indicados na pesquisa “Doações e trabalho voluntário no Brasil”, é possível

derivar algumas conclusões. Pode-se dizer que, em termos absolutos, doadores de alta renda doam mais que os de renda inferior. Em termos proporcionais, no entanto, o doador de alta renda parece comprometer menos da sua renda do que o doador de renda familiar mais baixa.

A Tabela 2, a seguir, esquematiza os principais achados de cinco das seis pesquisas sobre doações individuais no país apresentados anteriormente.

**TABELA 2** SÍNTESE DE PESQUISAS SOBRE DOADORES INDIVIDUAIS E VALORES DOADOS NO BRASIL

Pesquisa	Ano	Org.	Doadores individuais % pop. Brasil no ano da pesquisa	Doação		
				bens, tempo ou dinheiro	Dinheiro	Tempo / trab. voluntário
<b>Doação Brasil</b>	2015	IDIS	77%	46% doou dinheiro institucional- mente	34%	62%
<b>Giving Report Brasil</b>	2018	CAF / IDIS	78%	70%	53%	N/A
	2017	CAF / IDIS	76%	68%	52%	N/A
<b>World Giving Index</b>	2018	CAF	23%	14%	13%	N/A
	2017	CAF	32%	21%	20%	N/A
	2016	CAF	34%	30%	18%	N/A
	2015	CAF	25%	20%	13%	N/A
<b>Descobrimo o investidor social local</b>	2008	IDIS	74%	43% institucional- mente	24%	37%
<b>Doações e trabalho voluntário no Brasil</b>	2000	ISER	50%	21%	23%	29%

Fonte: **elaboração própria.**

\* Valor corrigido pelo IPC-Brasil até janeiro de 2019.

Não doadores		Valor total estimado de doações individuais no Brasil	Valor de doação por doador	Metodologia
Já doou	Não doador			
23%	N/A	R\$ 17,3 bilhões*	R\$ 304 / ano* mediana R\$ 616 / ano* média	10 grupos focais média de 8 participantes 2.230 entrevistados população urbana, maior de 18 anos, com renda familiar acima de 1 salário mínimo
N/A	N/A	N/A	R\$219 / ano* mediana	1.022 entrevistados população urbana
N/A	N/A	N/A	R\$274 / ano* mediana	1.313 entrevistados população urbana
N/A	N/A	N/A	N/A	1.000 entrevistados população urbana e rural, maior de 15 anos
N/A	N/A	N/A	N/A	
N/A	N/A	N/A	N/A	
N/A	N/A	N/A	N/A	
N/A	N/A	N/A	R\$ 753 / ano* média	957 entrevistados residentes nos municípios de Guarulhos, Limeira, Sta. Bárbara d'Oeste e maiores de 18 anos
50%	50%	R\$ 6,7 bilhões*	R\$ 627 / ano* média	1.000 entrevistados população acima de 18 anos, residente em cidades com mais de 10.000 habitantes

### 3. ATITUDES E CRENÇAS EM RELAÇÃO ÀS DOAÇÕES

Mais do que apontar números precisos sobre doações e doadores, as pesquisas apresentadas revelaram tendências nas crenças e atitudes das pessoas que doam dinheiro, tempo e bens no Brasil. Sintetizando esses achados, é possível identificar três principais questões sobre a cultura de doação no país.

#### 3.1. CAUSAS QUE SENSIBILIZAM

A pesquisa “Doação Brasil” revelou que as causas que mais sensibilizam são aquelas com as quais os doadores possuem alguma identificação afetiva ou fácil empatia. Como visto, cerca de 30% das instituições escolhidas pelos doadores possuíam algum vínculo com igrejas. Entre as causas mais atrativas para a doação estão saúde (40%), crianças e adolescentes (36%), fome/pobreza (29%) e idosos (21%).

O estudo “Descobrimo o investidor social local” revelou que a área prioritária das doações individuais é a assistência social,<sup>29</sup> que conta com 63% dos doadores. Dentro dessa área, a causa de crianças e adolescentes (72%) é a que mais atrai doações, seguida da dos idosos (35%). O mesmo trabalho revelou que a escolha do beneficiário é casuística, pouco estratégica e isolada, sem estabelecer prioridades comunitárias e locais. Em outras palavras, trata-se de uma atividade pouco planejada por parte do doador.

Já a “Pesquisa Comportamental sobre Doadores de Alta Renda” identificou que as causas que mais sensibilizam os potenciais doadores são as relacionadas a crianças e adolescentes, saúde, educação, fome e pobreza e idosos. Mostrou, ainda, que, relacionados à área de direitos humanos, temas como ajuda humanitária em casos de catástrofes e calamidades são os mais citados entre os respondentes.

Esses três estudos guardam em comum o fato de que as causas que mais sensibilizam são aquelas tradicionais da filantropia, com impacto local ou nacional limitado. Áreas como direitos humanos e meio ambiente não estão, de fato, entre as que mais estimulam doadores em todos os estratos econômicos.

### 3.2. FALAR OU NÃO SOBRE DOAR

A pesquisa “Doação Brasil” revelou que mais de 75% dos entrevistados, doadores ou não, concordam com a afirmação de que “as pessoas não devem dizer que doam”. Esse achado, que pode passar despercebido a princípio, revela um elemento cultural relevante que possivelmente contribui para a invisibilidade das práticas de doação no país, associando-as a valores de herança catolicista.

### 3.3. MOTIVAÇÃO DOS DOADORES E NÃO DOADORES

Também na pesquisa “Doação Brasil”, a confiança parece ser um elemento determinante para as práticas de doação e de não doação. Os participantes do estudo que não realizam doações responderam que não o fazem porque não confiam nas OSCs (45%), não possuem dinheiro (45%) ou consideram complicado doar (41%). No entanto, 40% disseram que poderiam mudar de ideia e fazer esse tipo de doação. As razões que os levariam a mudar de ideia variaram: ter mais dinheiro (23%), a entidade beneficiária ser mais transparente (16%), conhecer uma organização em que confiem (13%). Sobre o impacto das doações, entre as pessoas que afirmaram ser doadoras nessa pesquisa, cerca de dois terços concordam que, ao doar, estão agindo para mudar o mundo.<sup>30</sup>

Já segundo a “Pesquisa Comportamental sobre Doadores de Alta Renda”, as principais motivações para os potenciais doadores de alta renda são “confiança na organização ou pessoa”, “retribuição ao que recebeu” e “satisfação”, todas com 60% ou mais de menções. A confiança é o elemento central e substrato da doação, sendo que para esse público ela está associada a “transparência e gestão adequada dos recursos e impacto na realidade” (CEAPG/FGV; Conectas Direitos Humanos, 2019, p. 39).

## 4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base nessas pesquisas, pode-se afirmar que ainda há poucos dados e estudos produzidos sobre a cultura de doação no Brasil.

Mesmo a produção acadêmica é considerada incipiente. Possíveis razões para isso são, de um lado, a complexidade desse tema tão multifacetado e, de outro, a falta de oportunidades de financiamento para eventuais estudos.

Pode-se dizer, ainda, que, mesmo quando há pesquisas e dados, a divergência de resultados – que, por sua vez, está relacionada à ausência de uma metodologia comum – gera baixa credibilidade das informações, não permitindo acompanhamento e comparação do desempenho e impacto. Em resumo, há muito o que avançar no tema.

Por outro lado, as pesquisas permitem algumas conclusões relevantes sobre a cultura de doação e o perfil do doador individual brasileiro. Como visto, no país, doações são realizadas de forma casuística e pouco estratégica. As motivações para fazê-lo são atreladas a escolhas pessoais, sem que, necessariamente, se avaliem as necessidades comunitárias locais.

De modo geral, doadores optam por apoiar atividades de caráter assistencialista ou instituições religiosas. Há uma forte ligação entre “doação” e “caridade” e pouca repercussão do conceito de “investidor social”. Além disso, as pesquisas identificam que, apesar de doarem para as causas que os sensibilizam, os brasileiros acreditam que não devem falar sobre suas doações, aspecto que dificulta disseminar a importância das causas e do engajamento dos doadores, fazendo com que a cultura de doação do país pareça inexistente.

Entre as principais razões declaradas para não doar figuram a falta de motivação do indivíduo, a falta de dinheiro e a pouca confiança nas organizações, além da responsabilização do governo pelos problemas socioambientais. Em poucas palavras, esses achados podem nortear as propostas de aprimoramento dos incentivos a doações no país.

## **CAPÍTULO 2**

# **A sistemática dos incentivos fiscais no modelo brasileiro**

## 1. INTRODUÇÃO: BREVE HISTÓRICO DAS LEGISLAÇÕES BRASILEIRAS SOBRE O TEMA

O arcabouço jurídico que rege atualmente os incentivos fiscais no Brasil é extenso e complexo. Uma de suas características principais é estabelecer formas de incentivo e limitações diferenciadas para doações de pessoas físicas e jurídicas. Esse cenário, no entanto, é relativamente recente.

Analisando os Regulamentos do Imposto de Renda (RIRs) em suas redações originais, pode-se identificar que, até a metade da década de 1960, os incentivos aplicáveis a doações de pessoas físicas eram similares aos aplicáveis a pessoas jurídicas. A diferenciação entre as mecânicas de incentivos foi criada e se acentuou paulatinamente ao longo da evolução legislativa, ao mesmo tempo que os regulamentos ganharam complexidade.<sup>31</sup>

Além disso, historicamente, os RIRs estabeleciam incentivo fiscal às doações individuais por meio de dedução da renda tributável, implicando uma diminuição da base de cálculo. Com a criação do Fundo para Infância e Adolescência (FIA) e do Programa Nacional de Incentivo à Cultura (PRONAC), ambos em 1991, foi estabelecida a mecânica distinta para esse tipo de incentivo. O incentivo fiscal se daria por meio do desconto do imposto de renda apurado, ou seja, haveria redução do imposto a ser pago. A partir de 1999, essa mecânica foi incorporada ao RIR vigente.<sup>32</sup>

Até a década de 1990, a legislação brasileira estabelecia alguns requisitos para o recebimento de doação incentivada. Entre eles estavam: o registro da entidade beneficiária junto à autoridade tributária, o informe anual de suas despesas e receitas, a lista de doações recebidas à autoridade tributária, além da publicação semestral de suas despesas e receitas.

No início dos anos de 1990, foram promulgadas legislações criando modalidades de incentivo fiscal específicas em temas como assistência social à criança e ao adolescente (por meio do FIA) e cultura (por meio do PRONAC). Tais legislações, em sintonia ao RIR vigente, determinavam tipos de incentivos fiscais distintos para pessoas físicas e jurídicas. Com a implementação do atual modelo, que atrela os incentivos fiscais a projetos executados pelas instituições beneficiárias, iniciado em 1991, o controle estatal dos recursos recebidos com base nos incentivos ficou restrito à análise de despesas de cada projeto, a partir de parâmetros similares, mas peculiares a cada modalidade de incentivo.

Entre as legislações relevantes sobre o tema destaca-se a Lei nº 3.830/1960, que estabeleceu os requisitos e regramentos para doação incentivada por pessoa física diretamente às instituições filantrópicas, de educação, de pesquisas científicas ou de cultura, inclusive artísticas. Ficava assim estipulada a possibilidade de dedução do valor doado da base de cálculo do imposto.

A legislação determinava que somente poderiam beneficiar-se de tais doações entidades detentoras de um título específico, o “título de utilidade pública”, concedido discricionariamente pelo poder público às OSCs. Sendo o Estado, à época, pouco transparente e permeável às ações da sociedade, tal título acabava sendo conferido apenas às OSCs que mantinham relacionamentos políticos com a burocracia estatal e com forças políticas e capazes de arcar com os custos humanos e financeiros envolvidos no seu processo de obtenção.

Ao impor a titulação como requisito para o acesso à doação individual incentivada, a Lei nº 3.830/1960 restringia o universo dos potenciais beneficiários às entidades de cunho filantrópico, cujas atividades eram preponderantemente de caráter contraprestacional, isto é, que ofereciam algum tipo de serviço de interesse público. A despeito dessa limitação, é importante notar que o uso dos recursos oriundos desses tipos de doação pelas entidades detentoras do título de utilidade pública era livre. Em outras palavras, a entidade que recebesse recursos incentivados poderia empregá-los em qualquer atividade de seu interesse, não lhe sendo exigido o uso dos recursos em projetos previamente aprovados pelo poder público.

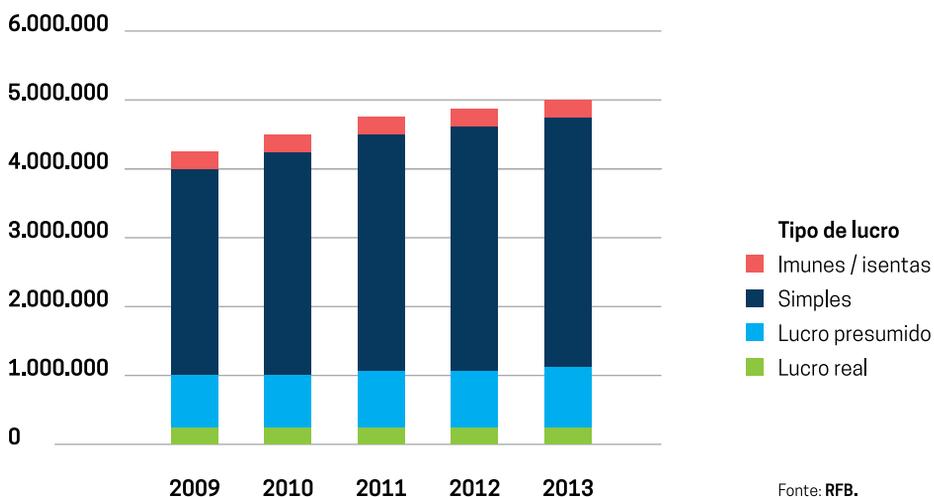
Além disso, a legislação evidenciava uma postura de confiança do fisco diante do contribuinte ao permitir a utilização do incentivo fiscal mesmo quando a doação não fosse comprovada. Exigia apenas a especificação das instituições favorecidas e o envio à autoridade fiscal competente de um documento padrão indicando o nome do doador, a modalidade da doação e a quantia doada no ano base.

Em 1995, contudo, foi extinta por revogação tácita a possibilidade de dedução da doação individual prevista na Lei nº 3.830/1960 – o que derivou da revogação do art. 12, II, c, da Lei nº 8.981/1995 pela Lei nº 9.250/1995. Contudo, ainda que extinguisse a possibilidade de incentivo fiscal mediante dedução, o texto original da Lei nº 9.250/1995 estabelecia (em seu art. 12, § 2º) incentivo para doação individual mediante desconto no IR apurado. Tal previsão, no entanto, foi vetada no momento da sanção.

A razão para o veto foi que tal modalidade de incentivo seria prejudicial às demais modalidades, uma vez que o limite global de dedução não seria modificado. Além disso, alegou-se que não haveria prejuízo às instituições filantrópicas na medida em que a legislação do IR das pessoas jurídicas já admitia esse tipo de dedução, hipótese em que melhor se sujeitaria a controles fiscais.<sup>33</sup> Tal argumento, contudo, carece de embasamento fático, pois ignora o potencial das doações incentivadas por pessoas físicas. Por exemplo, para o ano de 2015, o valor estimado desse tipo de doação equivalia a R\$ 5,67 bilhões.<sup>34</sup>

Além disso, ao restringir a possibilidade de doação incentivada diretamente às OSCs, a legislação reduziu drasticamente a diversidade e o número total de potenciais doadores, sendo ambos os fatores essenciais para assegurar a autonomia e perenidade financeira das OSCs. Somente pessoas jurídicas que apuravam seu IR pelo lucro real passaram a ser aptas a utilizar tal incentivo. Conforme dados da RFB, em 2013, havia apenas 155.322 pessoas jurídicas nessa condição, equivalente a 3,02% do total de contribuintes pessoas jurídicas. O Gráfico 1, a seguir, apresenta a quantidade de empresas em cada modalidade de apuração do IR.

**GRÁFICO 1** QUANTIDADE DE EMPRESAS SEGUNDO MODALIDADE DE APURAÇÃO DO IR (2009-2013)



A Lei nº 9.245/1995 também trouxe alterações relevantes. Primeiro, reduziu de 5% para 2% o limite de dedução no cálculo do total de doações de pessoas jurídicas às OSCs qualificadas como entidades de “utilidade pública”. Essas doações eram contabilizadas como despesas operacionais<sup>35</sup> e reduzidas da base de cálculo do imposto de renda de pessoa jurídica (IRPJ)<sup>36</sup> desde que o doador apurasse seu IR pelo lucro real.

Em 1999, com a Lei nº 9.790/1999, que criou o título de organização da sociedade civil de interesse público (OSCIP), passou a vigorar uma nova chancela pública às OSCs. A partir de 2001, com a Medida Provisória nº 2.158-35/2001,<sup>37</sup> tais entidades passaram a poder receber doações incentivadas de pessoas jurídicas, de maneira análoga às portadoras do título de “utilidade pública”.

Se, por um lado, o incentivo ficava restrito somente aos doadores pessoas jurídicas, por outro, o perfil dos potenciais beneficiários de doações incentivadas foi ampliado. Até então, somente entidades que possuísem o título de “utilidade pública” ou que desenvolvessem projetos culturais ou por meio do FIA poderiam acessar doações incentivadas. A partir desse novo marco legal, contudo, as entidades qualificadas como OSCIP passaram a acessar recursos incentivados.

A Lei nº 9.790/1999, Lei das OSCIPs, que regulamenta a certificação das pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos como OSCIP, busca distinguir quais das entidades sem fins lucrativos desempenham um papel de interesse público e, para tanto, toma como parâmetro as áreas de atuação estabelecidas na Constituição Federal. Nesse sentido, um dos requisitos para qualificação como OSCIP é a consecução de atividades de interesse social, apresentadas nessa lei.

O rol de ações listadas na lei é diverso e não se esgota nas áreas tradicionalmente compreendidas como matérias de interesse social (assistência social, educação e saúde). Abrange também atividades emergentes, cuja importância foi reconhecida apenas algumas décadas atrás, como a proteção do meio ambiente, o estímulo ao voluntariado, o microcrédito, a defesa dos direitos humanos, entre outras (PESSÔA; TREZZA, 2015). Ao colocar no mesmo patamar entidades que desenvolvem atividades diversas – tradicionais e emergentes –, a Lei das OSCIPs se apresenta como uma tentativa de abarcar todas as potenciais relações entre entidades sem fins lucrativos, Estado e sociedade no contexto de interesse público.

Nesses termos, tratou-se de uma iniciativa nada trivial, uma vez que tais relações foram se modificando no decorrer da consolidação democrática no Brasil. Em uma rápida reconstrução, pode-se dizer que,

na década de 1980, no final do período ditatorial, os movimentos em formação na sociedade civil voltavam-se majoritariamente contra o Estado, que assumia o papel de violador dos direitos fundamentais. Com a abertura democrática e a promulgação da nova Constituição, em 1988, um novo paradigma dessa relação começa a se firmar, com a construção de diferentes laços entre Estado, sociedade e organizações da sociedade civil. Já na década de 1990, passados alguns anos sob uma democracia pluralista, as OSCs começaram efetivamente a assumir cada vez mais esse papel, não apenas de contraposição, mas também de complementação ao Estado na provisão de serviços à sociedade (LIMA NETO, 2013).

É importante notar, no entanto, que as atividades das OSCs não se esgotam na complementação ao estatal. Isso porque elas desenvolvem diversos papéis de interesse social, tais como fiscalizar o Estado, influenciar a opinião pública ou a realização de políticas públicas, organizar/articular a sociedade em torno de questões relevantes, identificar problemas sociais e promover mudanças/transformações sociais.

Nesse sentido, a legislação, ao restringir o incentivo fiscal somente às OSCs que desenvolviam algum tipo de serviço complementar ao Estado (que se poderia chamar de atividade de cunho contraprestacional),<sup>38</sup> privou do benefício diversas organizações que desempenhavam um papel social de protagonismo para o desenvolvimento da democracia. Ao fazê-lo, o Estado enfraqueceu causas defendidas por OSCs que, por vezes, não estavam alinhadas com a agenda governamental momentânea.

Diante desse cenário, pode-se afirmar que a ampliação do perfil dos potenciais beneficiários de doações incentivadas (ainda que restrito às doações de pessoas jurídicas) foi desejável e refletiu um avanço. Isso porque entidades que desempenhavam diversas atividades de interesse público, ainda que sem cunho estritamente filantrópico ou complementar à atividade estatal, passaram a potencialmente acessar mais recursos por meio dos incentivos.

Nos anos 2000, novas mudanças legais se sucederam. Em 2006, 2010 e 2012 foram criadas, respectivamente, as modalidades Incentivo ao Esporte, Fundo do Idoso e Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência (PRONAS/PCD) e Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (PRONON).<sup>39</sup> Assim como já ocorria no FIA e no PRONAC, as legislações promulgadas determinavam incentivos diferenciados para pessoas físicas e jurídicas.

Em 2012, a Lei nº 12.594/2012 inseriu uma inovação no FIA, ao admitir a doação incentivada diretamente ao fundo no momento

da declaração do IRPF, limitada a 3% do imposto apurado. Em 2015, a Lei nº 13.204/2015 extinguiu o título de “utilidade pública federal” e alterou a Lei nº 13.019/2014 para que a modalidade de doação incentivada realizada por pessoas jurídicas às OSCs qualificadas como OSCIP fosse estendida a todas as OSCs, independentemente de qualificação. Já em 2019, foi editada a Lei nº 13.797/2019, que previu a possibilidade de doação incentivada diretamente no momento da declaração do IRPF também para o Fundo do Idoso.

Dessa forma, atualmente, quaisquer entidades privadas sem fins lucrativos que não distribuam resultados auferidos no exercício de suas atividades e os apliquem integralmente na consecução do respectivo objeto social – incluindo cooperativas e organizações religiosas – poderão beneficiar-se da doação direta por pessoa jurídica, desde que não participem em campanhas de interesse político-partidário ou eleitorais e desenvolvam atividades de interesse público conforme rol taxativo estabelecido na legislação.<sup>40</sup>

Em suma, essa é a evolução recente da legislação brasileira para o tema. A Tabela 3 apresentada a seguir sintetiza brevemente a cronologia do arcabouço jurídico descrito anteriormente.

**TABELA 3** CRONOLOGIA DA LEGISLAÇÃO RELEVANTE

<b>NORMATIVO</b>	<b>ACONTECIMENTO RELEVANTE</b>
<b>Lei nº 91/1935</b>	Criação do título de utilidade pública federal
<b>Lei nº 3.830/1960</b>	Regramento do mecanismo de incentivo fiscal para pessoas físicas desatrelado de projetos, já existente no RIR
<b>Decreto nº 50.517/1961</b>	Regulamentação da titulação de utilidade pública federal mediante definição de critérios mais objetivos à concessão
<b>Lei nº 8.242/1991</b>	Criação do mecanismo de incentivo à criança e ao adolescente
<b>Lei nº 8.313/1991</b>	Criação do mecanismo de incentivo à cultura vigente
<b>Lei nº 9.249/1995</b>	Redução de 5% para 2% do limite de cômputo do total de doações admitidas como despesas operacionais para pessoas jurídicas e determinação de incentivo fiscal à doação de pessoas jurídicas às OSCs qualificadas como entidades de utilidade pública, mediante contabilização da doação como despesa operacional, até o limite de 2% do resultado operacional do doador





<b>NORMATIVO</b>	<b>ACONTECIMENTO RELEVANTE</b>
<b>Lei nº 9.250/1995</b>	Extinção do mecanismo de incentivo fiscal para pessoas físicas desatrelado de projetos, mediante revogação tácita da Lei 3.830/1960
<b>Lei nº 9.790/1999</b>	Criação da qualificação de entidades privadas sem fins lucrativos como OSCIPs
<b>Medida Provisória nº 2.158-35/2001</b>	Ampliação do incentivo fiscal à doação de pessoas jurídicas às entidades qualificadas como OSCIPs, de maneira análoga às entidades qualificadas como entidades de utilidade pública nos termos da Lei 9.249/1995
<b>Lei nº 11.438/2006</b>	Criação do mecanismo de incentivo ao esporte vigente
<b>Lei nº 12.213/2010</b>	Criação do mecanismo de incentivo ao idoso
<b>Lei nº 12.594/2012</b>	Modificação da sistemática de incentivo à criança e ao adolescente por meio da possibilidade de doação incentivada diretamente ao FIA na declaração de IRPF, limitada a 3% do imposto apurado
<b>Lei nº 12.715/2012</b>	Criação do mecanismo de incentivo ao PRONAS/PCD e PRONON
<b>Lei nº 13.204/2015</b>	Extinção do título de utilidade pública federal mediante revogação da Lei 91/1935 e ampliação do mecanismo de incentivo fiscal para pessoas jurídicas por meio de dedução do valor doado, desatrelado de projetos, para OSCs independentemente de qualificação, inclusive organizações religiosas
<b>Lei nº 13.797/2019</b>	Altera a Lei 12.213, de 20 de janeiro de 2010, para autorizar a pessoa física a realizar doações aos fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional do Idoso diretamente em sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física

Fonte: **elaboração própria.**

A partir dessa reconstrução legislativa, pode-se concluir que, após 1995, foi consolidado o distanciamento entre os incentivos fiscais para doações de pessoas físicas e pessoas jurídicas, o que ocorreu, principalmente, pela exclusão do incentivo fiscal para doação individual desatrelada de modalidades temáticas. Isso conferiu maior autonomia aos doadores pessoas jurídicas, em detrimento dos doadores pessoas físicas, na escolha dos potenciais beneficiários de doações incentivadas. Por outro lado, de modo geral e como ponto positivo, houve uma ampliação do rol de atividades que habilitam as OSCs a receber as doações incentivadas.

## 2. SISTEMÁTICAS VIGENTES

Como operam, na prática, os incentivos fiscais vigentes? A descrição a seguir procura responder a essa questão.

O incentivo fiscal às doações de pessoas físicas no Brasil, no âmbito federal,<sup>41</sup> é realizado mediante desconto no IR apurado dos contribuintes que o declaram na modalidade completa.<sup>42</sup> Pela legislação vigente, o doador que declara IR na modalidade completa pode ter um desconto de até 8% no valor a pagar.

Para tanto, basta que o contribuinte comprove que doou a uma OSC – no ano-calendário anterior ao da declaração – quantia em dinheiro ou bens<sup>43</sup> equivalente a até 8% do IR apurado. O cálculo do valor máximo de doação incentivada<sup>44</sup> se dá da seguinte forma:

### ETAPAS PARA CÔMPUTO DO VALOR MÁXIMO DE INCENTIVO FISCAL PARA DOAÇÃO INDIVIDUAL

---

<b>1.</b>	Rendimentos tributáveis	-	Deduções legais	=	<b>Base de cálculo</b>
<b>2.</b>	<b>Base de cálculo</b>	X	Alíquota aplicável	=	<b>IRPF apurado</b>
<b>3.</b>	<b>IRPF apurado</b>	X	Limite aplicável para doações realizadas até o término do exercício fiscal	=	<b>Valor máximo da doação sujeita ao incentivo fiscal</b>
<b>4.</b>	<b>IRPF apurado</b>	-	Valor da doação incentivada	=	<b>IRPF devido</b>

---

Uma simulação pode ilustrar o procedimento. Vamos imaginar uma situação em que uma pessoa física, ao declarar seu IR, informe que sua renda no ano-calendário anterior ao da declaração foi de R\$ 100 mil. Essa pessoa, naquele ano-calendário, teve também despesas com serviços médicos e odontológicos no valor de R\$ 5 mil. Por declarar IR na modalidade completa, esse indivíduo pode deduzir tais despesas de sua renda tributável, de modo que a base de cálculo do IR, após reali-

zadas as deduções, é de R\$ 95 mil. Supondo que a alíquota de imposto incidente sobre essa renda seja de 27,5%, o valor de imposto apurado é de R\$ 26.125 (27,5% de R\$ 95 mil = R\$ 26.125).

A legislação fiscal permite, então, que o contribuinte desconte até 8% do imposto apurado – nesse caso hipotético, 8% de R\$ 26.125 –, desde que tenha doado a OSC, no ano-calendário anterior, quantia em dinheiro ou bens equivalentes a 8% do IR devido. Para esse contribuinte, portanto, o limite de incentivo fiscal é de R\$ 2.090. Caso a pessoa física tenha doado quantia maior, esse valor adicional não poderá ser descontado do IR apurado,<sup>45</sup> uma vez que o limite do incentivo fiscal está restrito a 8%.

#### EXEMPLO DE CÔMPUTO DO VALOR MÁXIMO DE INCENTIVO FISCAL PARA DOAÇÃO INDIVIDUAL

<b>1.</b>	Rendimentos tributáveis	-	Deduções legais	=	<b>Base de cálculo</b>
	R\$ 100.000,00		R\$ 5.000,00		R\$ 95.000,00
<b>2.</b>	<b>Base de cálculo</b>	X	Alíquota aplicável	=	<b>IRPF apurado</b>
	R\$ 95.000,00		27,5%		R\$ 26.125,00
<b>3.</b>	<b>IRPF apurado</b>	X	Limite aplicável para doações realizadas até o término do exercício fiscal	=	<b>Valor máximo da doação sujeita ao incentivo fiscal</b>
	R\$ 26.125,00		8%		R\$ 2.090,00
<b>4.</b>	<b>IRPF apurado</b>	-	Valor da doação incentivada	=	<b>IRPF devido</b>
	R\$ 26.125,00		R\$ 2.090,00		R\$ 24.035,00

Como referido anteriormente, para que possa fazer uso desse incentivo, o doador não está autorizado a doar dinheiro ou bens para qualquer OSC de sua livre escolha. Ele só poderá fazê-lo para OSCs que

tenham projetos pré-aprovados por órgãos governamentais<sup>46</sup> ou pelos fundos setoriais de áreas específicas. Nesse sentido, os incentivos fiscais para as doações individuais estão restritos às áreas de cultura, esporte, saúde e assistência à criança e ao adolescente, à pessoa com deficiência e ao idoso.

Admitindo, por exemplo, que uma pessoa física queira doar recursos para uma OSC que atue na área de esporte, isso só será permitido para uma entidade que tenha um projeto devidamente aprovado pelo Ministério do Esporte nos termos da Lei de Incentivo ao Esporte.<sup>47</sup> Já quando uma pessoa física quiser doar recursos para uma entidade que atue na área de assistência à criança e ao adolescente, ela deverá escolher uma entidade que tenha submetido projeto aprovado pelo conselho de um fundo (federal, estadual ou municipal) da infância e adolescência.<sup>48</sup>

Além da restrição a temas específicos e a OSCs que desenvolvam projetos com aprovação estatal, os incentivos fiscais estão ainda sujeitos a limitações percentuais individuais e globais, a depender da modalidade escolhida. Para as áreas de cultura, esporte, infância e adolescência e idoso, há limites individuais e globais de 6% do imposto apurado.

Desse modo, uma pessoa física pode doar quantia equivalente a 6% de imposto a pagar a entidade que desenvolva atividades em uma dessas áreas – por exemplo, que tenha projeto na área de esportes. Esse indivíduo tem a opção de distribuir o valor da doação entre várias organizações que atuem em uma ou mais das áreas referidas, desde que respeitado o limite de 6% do imposto apurado. Pode, por exemplo, destinar 4% do imposto apurado para entidade que trabalhe pela área de infância e adolescência e 2% para a entidade da área de cultura. Ou pode, ainda, destinar 2% a uma entidade que desenvolva projeto na área de esporte, 1% para entidade que atue na área da infância e da adolescência e 3% para entidade da área de cultura. Em suma, respeitando o limite global de 6%, a distribuição da doação pode se dar de acordo com as preferências do doador.

A Lei nº 12.715/2012, por sua vez, ampliou o limite global dos incentivos a áreas específicas. Permite que pessoas físicas destinem outros 2%, não contabilizados no limite global de 6% anteriormente referido, às áreas de apoio à atenção oncológica e apoio à atenção de pessoas com deficiência – por isso, o limite de 8% indicado. Para fazer uso desses novos incentivos, o doador pode, por exemplo, além de des-

tinhar 6% de recursos para projetos nas áreas mencionadas, destinar 1% de sua renda tributável para projeto de atenção oncológica e 1% para a área de atenção a pessoas com deficiência.

Voltando ao exemplo anterior, uma pessoa que tenha IR apurado no valor de R\$ 26.125 poderá destinar R\$ 1.567,50 (6% do imposto apurado) para um ou mais projetos nas áreas de cultura, esporte, infância e adolescência e idoso e ainda destinar R\$ 261,25 (1% do imposto apurado) à área de apoio à atenção oncológica e R\$ 261,25 (1% do imposto apurado) a projetos de assistência a pessoas com deficiência. A Tabela 4 a seguir sintetiza as referidas modalidades e limites individuais e globais dos incentivos referidos anteriormente.

**TABELA 4 LIMITES DE INCENTIVOS FISCAIS POR MODALIDADE**

<b>Modalidade de incentivo fiscal mediante desconto</b>	<b>Limite individual</b>	<b>Limite global</b>
PRONAC	6% do IRPF apurado	
Incentivo ao Esporte	6% do IRPF apurado	6% do IRPF apurado
FIA	6% do IRPF apurado	
Fundo do Idoso	6% do IRPF apurado	8% do IRPF apurado
PRONON	1% do IRPF apurado	1% do IRPF apurado
PRONAS/PCD	1% do IRPF apurado	1% do IRPF apurado

Fonte: **elaboração própria.**

Para fazer uso dos incentivos fiscais nos limites percentuais assinalados, a pessoa física deve comprovar que realizou a doação no ano-calendário anterior ao do exercício da declaração de IR.<sup>49</sup> Por exemplo,

para obter desconto no imposto a pagar na declaração de renda do ano de 2019, o contribuinte deverá ter realizado a doação até 31 de dezembro de 2018. Isso cria uma dificuldade adicional ao doador: exige que a pessoa física, no ato da doação, faça uma projeção futura do valor que deverá pagar de IR para identificar o valor que poderá doar a uma OSC com incentivo fiscal.

Em 2012, foi criada uma exceção a essa dinâmica. A Lei nº 12.594/2012 permitiu que uma pessoa física doe até 3% do imposto apurado no momento da declaração de IR para um dos Fundos para Infância e Adolescência (FIA). Doações ao FIA podem, desde então, ocorrer automaticamente via sistema eletrônico da declaração de IR. Basta, para tanto, que o contribuinte informe o FIA para o qual pretende realizar a doação. A Receita Federal vai, então, calcular o valor doado, subtrair esse valor do imposto a ser pago e emitir guia de recolhimento a ser paga pela pessoa física. Uma vez recolhida a quantia estabelecida na guia, a Receita Federal se encarrega de repassar o valor pago ao FIA escolhido pelo contribuinte.<sup>50</sup>

Caso uma pessoa tenha a intenção de doar para um FIA, a doação poderá ser realizada no momento da declaração, por meio do sistema eletrônico de declaração de ajuste da RFB. Sendo assim, também difere da regra que determina que, para utilizar o incentivo fiscal, uma pessoa física deve doar recursos no ano-calendário anterior ao da declaração do IR. As doações realizadas no ato da declaração estão sujeitas ao limite de 3% para o FIA. Vale dizer que, a partir de 2020, essa mesma dinâmica será utilizada também para Fundos do Idoso. Apenas para essas áreas, o doador não precisa fazer exercício de projeção futura do valor do incentivo fiscal, já que a doação é realizada concomitantemente à apuração do IR.

Voltando ao exemplo anterior, uma pessoa que tenha IR apurado no valor de R\$ 26.125 poderá destinar R\$ 2.090 (8% do imposto apurado) a projetos nas áreas de cultura, esporte, infância e adolescência e idoso, pessoas com deficiência e atenção oncológica, nos termos explicados anteriormente. Esse valor deverá ser doado até o término do ano-calendário anterior ao da declaração do imposto, exceto se a pessoa física optar por doar no ato da declaração de IR recursos ao FIA. Como indicado, uma pessoa física poderá doar ao FIA até 3% do imposto apurado no ato da declaração de IR.<sup>51</sup> Os limites individuais e globais de incentivo fiscal mediante desconto do IR apurado são apresentados na Tabela 5.

**TABELA 5** LIMITES DE INCENTIVOS FISCAIS POR MODALIDADE (2)

<b>Modalidade de incentivo fiscal mediante desconto</b>	<b>Limite individual</b> Doações realizadas até o término do exercício fiscal	<b>Limite individual</b> Doações realizadas após o término do exercício fiscal, no momento da declaração de IRPF	<b>Limite global</b>
<b>PRONAC</b>	6% do IRPF apurado	N/A	
<b>Incentivo ao Esporte</b>	6% do IRPF apurado	N/A	
<b>FIA</b>	6% do IRPF apurado	3% do IRPF apurado	6% do IRPF apurado
<b>Fundo do Idoso</b>	6% do IRPF apurado	3% do IRPF apurado <sup>52</sup>	8% do IRPF apurado
<b>PRONON</b>	1% do IRPF apurado	N/A	1% do IRPF apurado
<b>PRONAS/PCD</b>	1% do IRPF apurado	N/A	1% do IRPF apurado

Fonte: elaboração própria.

Na sistemática de incentivos fiscais atualmente vigente, a pessoa física não incorre em nenhum gasto financeiro ao realizar a doação, exceto se esta for destinada a determinados projetos do PRONAC, como será explicado no item seguinte. A pessoa física doa aquilo que já pagaria de IR, não tendo, portanto, nenhuma despesa adicional. O Estado, por sua vez, com a isenção, deixa de arrecadar todo o valor que as pessoas físicas doaram para as OSCs.

No exemplo dado, a pessoa física pode doar a uma OSC que tenha projeto aprovado nas áreas anteriormente indicadas R\$ 2.090 dos R\$ 26.125 que teria que pagar de IR. Ao doar, não incorre em nenhuma despesa adicional, considerando que os valores doados foram subtraídos do IR a pagar. O Estado, por sua vez, deixa de arrecadar aos cofres públicos R\$ 2.090, destinados diretamente a uma OSC para a execução de um projeto específico. Levando em consideração que há desconto integral do IR apurado, sem a exigência de coparticipação dos doadores privados,<sup>53</sup> é compreensível que a sistemática de

incentivos se estruture no financiamento de projetos chancelados pelo Estado.<sup>54</sup>

O regime de incentivos fiscais descrito também está disponível para as doações de pessoas jurídicas às OSCs.<sup>55</sup> No entanto, pessoas jurídicas também podem fazer uso de um incentivo fiscal adicional. Elas ainda podem deduzir da sua base de cálculo – não apenas no desconto do imposto apurado, como no regime explicado anteriormente –, até o limite de 2%, o valor de doações realizadas às OSCs.

Como indicado no histórico legislativo, essa forma de incentivo fiscal já esteve disponível às pessoas físicas no passado, porém foi extinta em 1995 e substituída pelo regime de incentivos fiscais atualmente vigente. Nessa segunda modalidade de incentivo, indisponível às pessoas físicas, a doação é realizada para OSC de livre escolha do doador e não fica vinculada a projetos chancelados pelo Estado. Essa sistemática de incentivo que se baseia na dedução da base de cálculo implica coparticipação do financiamento das OSCs entre doador privado e Estado por meio de renúncia fiscal.

Independentemente da modalidade escolhida, incentivos fiscais somente poderão ser utilizados por pessoas jurídicas que apurem seu imposto de renda pela sistemática do lucro real.<sup>56</sup> Nesse sentido, são aptas a usufruir as pessoas jurídicas: (i) cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78 milhões; ou (ii) que sejam constituídas sob a forma de sociedade por ações, de capital aberto; ou ainda (iii) cujas atividades se enquadrem como bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, entre outras estabelecidas em lei.<sup>57</sup>

Os ministérios competentes para os temas relacionados a cada modalidade de incentivo ficam responsáveis pela aprovação, controle e fiscalização dos projetos desenvolvidos pelas OSCs, bem como pelo uso de recursos incentivados. Contudo, diferentemente do que se esperaria para realizar tal função, não há controle ou monitoramento estatal unificado da eficácia das mecânicas de incentivo fiscal a doações para OSCs. Como registro disso, existem apenas relatos periódicos sob a forma de relatórios de gestão elaborados pelos ministérios responsáveis e a disponibilização de dados por plataformas próprias.

Em razão disso, pode-se dizer que não há uniformidade ou parametrização no monitoramento e controle dos mecanismos de incentivo, tampouco nas informações direcionadas às OSCs, que são potenciais beneficiárias das doações. Os dados existentes estão, atualmente,

disponibilizados de maneira esparsa. Na sequência, cada modalidade de incentivo é explicada, de modo não exaustivo, para elucidar seu regimento e suas peculiaridades.

## 2.1. PRONAC

A Lei nº 8.313/1991 instituiu os instrumentos estatais de fomento à cultura na esfera federal, sendo eles os fundos públicos – Fundo Nacional da Cultura (FNC) e Fundos de Investimento Cultural e Artístico (FICART) – e o mecanismo de incentivo fiscal. Projetos culturais em áreas específicas,<sup>58</sup> estabelecidas em lei, podem ser submetidos à avaliação e aprovação do Ministério da Cultura, habilitando-os a obter doações incentivadas.

Os recursos incentivados podem ser fornecidos na forma de doação ou patrocínio.<sup>59</sup> A apresentação de projetos ao Ministério da Cultura é realizada pelo Sistema de Apoio às Leis de Incentivo à Cultura (SalicNet),<sup>60</sup> que também dispõe de informações públicas sobre projetos já aprovados.<sup>61</sup> Podem ser proponentes de projetos no âmbito do PRONAC não apenas OSCs, mas também pessoas físicas e pessoas jurídicas com fins lucrativos. Isso porque o PRONAC busca fomentar a cultura de modo geral, e não exclusivamente OSCs com fins culturais. No tocante às OSCs, a legislação não exige que possuam titulação ou certificação do poder público para que sejam beneficiárias de doações incentivadas.

Os incentivos possuem duas submodalidades. Na primeira, referente a projetos culturais em áreas específicas,<sup>62</sup> o apoiador poderá descontar todo o valor doado no ano-calendário anterior ao IR apurado, sujeito ao limite de 6% para doadores individuais e 4% no caso de doadores pessoas jurídicas. Para pessoas físicas, o incentivo pode ser acumulado com outros incentivos até o limite total de 6% do IRPF apurado.

Já na segunda submodalidade, composta por projetos nas demais áreas apoiadas pela modalidade,<sup>63</sup> o doador pessoa física poderá descontar 60% do valor doado no ano-calendário anterior ao IR apurado, caso opte pelo patrocínio, ou 80% do valor, caso opte pela doação. O doador pessoa jurídica, por sua vez, poderá descontar 30% do valor, no caso de patrocínio, e 40% do valor no caso de doação, além de abater as doações e patrocínios como despesa operacional. Realizada a doação, o doador/patrocinador deverá solicitar a emissão de comprovante de doação diretamente à entidade beneficiária.

Em termos concretos, recursos oriundos de doações e patrocínios precisam ser depositados em conta bancária bloqueada, vinculada ao projeto aprovado pelo Ministério da Cultura, junto ao Banco do Brasil. A movimentação dos recursos nessa conta<sup>64</sup> somente será autorizada pelo Ministério da Cultura quando atingida uma quantia correspondente a 20% do valor total do projeto e após consulta de regularidade fiscal dos proponentes, realizada pelo mesmo Ministério.

Após o fim do projeto, o proponente precisará prestar contas detalhadas ao Ministério da Cultura, a fim de evidenciar o adequado uso dos recursos e o atingimento da proposta do projeto cultural. Essa atividade, contudo, nem sempre é simples de se executar. No início de 2017, por exemplo, o Ministério da Cultura acumulava um passivo de 18 mil projetos culturais com prestação de contas pendentes de análise. Segundo informações públicas, a falta de uma ferramenta tecnológica para inserção eletrônica de notas fiscais contribuiu para o acúmulo de processos, pois as notas eram enviadas fisicamente (em papel) ao Ministério.<sup>65</sup>

## 2.2. FIA

Na década de 1990, foi instituído o Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA) por meio da Lei nº 8.069/1990, que estabeleceu mecanismos de proteção dos direitos destes, entre os quais, a criação de conselhos municipais, estaduais e nacional dos direitos da criança e do adolescente, responsáveis pela deliberação e controle das ações e políticas públicas na temática em questão.

Além disso, o ECA determinou a criação de fundos nacional, estaduais e municipais vinculados a conselhos temáticos, também conhecidos como Fundos para Infância e Adolescência (FIA). Tais fundos são compostos por recursos provenientes de fontes governamentais, visando ao financiamento de projetos desse tema, sob o crivo e avaliação dos respectivos conselhos e desenvolvidos por OSCs previamente cadastradas. A gestão desses fundos é realizada de modo descentralizado. Cada esfera ficou responsável pela implementação dos seus conselhos e fundos.

Na âmbito federal, estes foram implementados por meio da Lei nº 8.242/1991, que criou o Conselho Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente (CONANDA) e instituiu o Fundo Nacional para a Criança e o Adolescente (FNCA). Além disso, essa lei estabeleceu a

modalidade de doação incentivada aplicável às três esferas e, assim, autorizou doações ao FNCA e aos fundos estaduais e municipais já mencionados. Doações incentivadas passaram, nesse sentido, a compor as fontes de receita dos fundos.

Somente as OSCs previamente cadastradas junto ao conselho competente por seu campo de interesse podem acessar recursos do respectivo fundo. Para tanto, devem submeter ao crivo dos conselhos os projetos desenvolvidos em temas previamente definidos, que são publicados anualmente por meio de edital público. Os recursos são repassados dos fundos aos projetos selecionados por meio da realização de um contrato entre OSC e poder público – vale lembrar que, antes da Lei nº 13.019/2014, isso se dava por meio de convênios e, atualmente, acontece pelos chamados “termos de colaboração” e “termos de fomento”. Com exceção do cadastro junto ao conselho, não há exigência de que as OSCs tenham titulação ou certificação do poder público para que possam ser beneficiárias de doações incentivadas.

É importante destacar que a modalidade encontra algumas limitações. Nem todos os municípios brasileiros possuem conselho e fundos próprios. Ademais, muitos dos fundos existentes não estão devidamente cadastrados junto à esfera federal para receber repasses de recursos. O poder público, no entanto, tem se esforçado para regularizar essa situação e assegurar que os recursos oriundos de doações incentivadas sejam corretamente destinados aos fundos.<sup>66</sup>

Quanto à mecânica do incentivo fiscal, atualmente o doador pessoa física pode descontar o total do valor doado ao fundo no ano-calendário anterior do IR apurado, sujeito ao limite de 6%. O mesmo incentivo se aplica às pessoas jurídicas, contudo o limite aplicável é de apenas 1%.

Alguns fundos estabelecem em suas legislações próprias a possibilidade de o doador indicar uma ou mais OSCs – cujos projetos tenham sido previamente aprovados pelo conselho – para o direcionamento dos recursos doados. Essa possibilidade fundamenta-se nos artigos 12 e 13 da Resolução CONANDA nº 137/2010, norma que parametriza a criação e o funcionamento dos fundos em todo o território nacional. Dessa forma, muito embora o fluxo de recursos passe necessariamente pelo fundo, é possível que a doação incentivada seja direcionada a OSCs de escolha do doador nessa operação, conhecida como “doação vinculada”.

Esse tema é, contudo, controverso. Duas ações civis públicas oferecidas pelo Ministério Público alegam a inconstitucionalidade da doação vinculada por afronta ao princípio da legalidade. Até o momento, não há de-

cisão definitiva sobre o assunto, visto que o processo está em fase de recurso – decisões proferidas até o momento, no entanto, foram contraditórias.

No âmbito da Ação Civil Pública 0011181-33.2012.8.17.0000, em que é alegada a inconstitucionalidade da resolução promulgada pelo Conselho Estadual de Defesa dos Direitos da Criança e do Adolescente de Pernambuco, a decisão proferida até o momento chancela a constitucionalidade da resolução e mantém a possibilidade da “doação vinculada”. Já na Ação Civil Pública 33787-88.2010.4.01.3400, em que se questiona a constitucionalidade dos referidos artigos 12 e 13 da Resolução CONANDA nº 137/2010, foi proferida decisão que proíbe a possibilidade de “doação vinculada”, entendendo que, de fato, essa operação afronta o princípio da legalidade (LOPES, 2017).

Em 2012, a Lei nº 12.594/2012 introduziu uma inovação à mecânica de incentivo ao admitir a doação incentivada ao FIA, nas três esferas federativas, no momento da declaração de IRPF, restrita a 3% do imposto apurado e ao limite global de 6%. Essa hipótese de doação é interessante, sobretudo porque se efetiva no momento da declaração do IRPF, em que o contribuinte/doador já possui o valor de IR apurado. Além disso, esse tipo de doação não implica nenhum desembolso por parte do contribuinte, para além da própria declaração.

Realizada a doação, em qualquer das hipóteses, o doador deverá solicitar a emissão de comprovante desta ao órgão responsável pela gestão dos recursos do fundo beneficiário da contribuição.

### 2.3. FUNDO DO IDOSO

A mesma lei que instituiu o Fundo Nacional do Idoso (FNI), Lei Federal nº 12.213/2010, também autorizou o incentivo fiscal para doações a ele, bem como aos fundos estaduais e municipais do idoso. Na exposição de motivos do projeto que resultou nessa lei,<sup>67</sup> foi apresentada a justificativa de que um incentivo fiscal específico ao tema era necessário devido à diminuição de doações que antes eram feitas a asilos, mas passaram a ser direcionadas ao FIA por influência do respectivo incentivo fiscal.

O texto dessa exposição de motivos argumenta que, após a criação do FIA, “crescente parcela de doadores, que doavam às instituições que cuidam dos idosos, passou a optar em realizar doações às instituições que cuidam das crianças e dos adolescentes”. De modo que, conti-

nua a explicação das razões, “o incentivo fiscal, que visava atrair recursos para as entidades que cuidam das crianças e adolescentes, acabou produzindo um efeito perverso, não desejado por ninguém”. Apesar de traçar uma relação de causalidade entre incentivos fiscais ao FIA e redução das doações às instituições que cuidam de idosos, não são, de fato, apresentados dados que comprovem a referida distorção.

Tendo o FIA como referência para sua própria criação, não surpreende que toda a sistemática de funcionamento e mecânica de incentivo dos Fundos do Idoso seja idêntica ao primeiro. A partir de 2020, assim como no caso do FIA, os doadores aos Fundos do Idoso poderão também doar no ato da declaração de IR valores sujeitos aos mesmos limites percentuais (3%). Essa inovação foi introduzida pela Lei nº 13.797/2019, que alterou a Lei nº 12.213/2010.

Assim como no caso do FIA, nem todos os municípios brasileiros possuem conselho e fundos próprios, e muitos dos existentes não estão devidamente cadastrados junto à esfera federal para receber repasses de recursos. Também nesse caso, há ações do poder público para regularizar a situação.<sup>68</sup>

## 2.4. INCENTIVO AO ESPORTE

O incentivo fiscal ao esporte foi estabelecido por meio da Lei Federal nº 11.438/2006, posteriormente regulamentado pelo Decreto nº 6.180/2007. Tem como objetivo principal fomentar o patrocínio ou a doação a projetos desportivos e paradessportivos previamente aprovados pelo Ministério do Esporte.

Podem propor tais projetos pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos ou pessoas jurídicas de direito público que tenham como objeto social atividades desportivas com pelo menos um ano de funcionamento. Contudo, somente projetos classificados como desporto educacional, desporto de participação e desporto de rendimento<sup>69</sup> têm o direito de acessar recursos incentivados.

Não há exigência de que as OSCs possuam titulação ou certificação do poder público para serem beneficiárias de doações incentivadas nessa modalidade. Embora os cadastros de projetos sejam realizados por meio de formulários online, não existe uma plataforma de acompanhamento e disponibilização de informações públicas sobre esse tema, como há no caso do PRONAC.

Quanto à mecânica do incentivo fiscal, atualmente o doador pessoa física pode descontar a totalidade do valor doado ao fundo no ano-calendário anterior ao IR apurado, restrito ao limite de 6%. O mesmo incentivo se aplica às pessoas jurídicas, contudo o limite aplicável é de 1%. O incentivo fiscal possui prazo determinado, tendo sido renovado sucessivamente desde sua criação. Atualmente, está vigente até 2022.

Assim como ocorre no PRONAC, recursos oriundos de doações e patrocínios devem ser depositados em conta bancária vinculada ao projeto aprovado pelo Ministério do Esporte, junto ao Banco do Brasil. Essa conta não poderá ser movimentada, de modo que os valores nela depositados só serão liberados para transferência para conta que permita movimentações bancárias quando pelo menos 20% do valor total do projeto for arrecadado.

Por fim, para se utilizar do incentivo, cabe ao doador ou patrocinador solicitar a emissão de comprovante de doação diretamente à entidade beneficiária.

## 2.5. PRONAS/PCD E PRONON

Em 2012, por meio da Lei nº 12.715/2012, foram estabelecidas duas modalidades adicionais de incentivo fiscal acessíveis exclusivamente às OSCs na área da saúde, o Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (PRONON) e o Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência (PRONAS/PCD).

O PRONON tem a finalidade de captar e canalizar recursos para a prevenção e o combate ao câncer por meio de: prestação de serviços médico-assistenciais; formação, treinamento e aperfeiçoamento de recursos humanos em todos os níveis; e realização de pesquisas clínicas, epidemiológicas e experimentais. Já o PRONAS/PCD visa obter e direcionar recursos destinados a estimular e desenvolver a prevenção e a reabilitação da pessoa com deficiência, incluindo promoção, prevenção, diagnóstico precoce, tratamento, reabilitação e indicação e adaptação de órteses, próteses e meios auxiliares de locomoção, em todo o ciclo de vida.

Para habilitarem-se a receber recursos, as OSCs devem submeter seus projetos à avaliação e aprovação do Ministério da Saúde. Esse ministério, por sua vez, definirá quais as áreas prioritárias para execução das ações e serviços em ambas as modalidades.

No caso do PRONON, apenas entidades qualificadas como OSCIP, conforme a Lei nº 9.637/1998, ou portadoras da Certificação de Entidades Benéficas de Assistência Social (CEBAS), nos termos da Lei nº 12.101/2009, podem submeter ao crivo do Ministério da Saúde projetos para financiamento com recursos incentivados. Enquanto no PRONAS/PCD, estão habilitadas a apresentar projetos as OSCs qualificadas como OSCIP, que cumpram os requisitos da Lei nº 9.637/1998, as portadoras da CEBAS ou que prestem atendimento direto e gratuito às pessoas com deficiência, registradas no Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde (CNES) do Ministério da Saúde.

Em termos práticos, conforme a legislação e de modo similar ao PRONAC e à Lei de Incentivo ao Esporte, os recursos captados para execução no âmbito do PRONON e do PRONAS/PCD serão depositados em conta bancária bloqueada e geridos em conta de livre movimentação, ambas destinadas exclusivamente ao projeto. O incentivo fiscal ao doador consiste no desconto do IR apurado em valor equivalente à doação efetuada no ano-calendário anterior, limitado a 1% para doadores pessoas físicas e jurídicas.

As doações realizadas no âmbito do PRONAS/PCD e do PRONON, individualmente, não são consideradas no limite global de doações – de 6% do IR apurado, como explicado anteriormente –, de maneira que os doadores individuais podem usufruir descontos adicionais no IR apurado. Por exemplo, uma pessoa física pode doar ao PRONAC no limite de até 6% do IR apurado e ainda realizar doações no âmbito do PRONAS/PCD e do PRONON, restritas ao limite de 1% cada – totalizando 8% de limite global, nesse caso.

### **3. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Com base nessa breve apresentação da evolução histórica legislativa e da descrição das sistemáticas vigentes e suas modalidades, é possível apresentar alguns diagnósticos sobre o funcionamento de incentivos fiscais a doações individuais a OSCs. Como já foi adiantado, há importantes limitações que devem ser enfrentadas. É o que se sugere no próximo capítulo.

**CAPÍTULO 3**

**Diagnóstico  
dos incentivos  
fiscais no Brasil**

## 1. INTRODUÇÃO

Esta pesquisa procurou realizar um amplo retrato dos incentivos fiscais no país, avaliando sua efetiva utilização em vista de suas potencialidades. Isto é, buscou-se verificar se os incentivos fiscais são, de fato, acessados por seus potenciais beneficiários para, com base nisso, indicar possíveis caminhos de aprimoramento.

Para tanto, foram levantadas as seguintes informações, relativas ao período de 2012 a 2016: (a) estimativas de gastos tributários ou renúncia fiscal<sup>70</sup> por modalidade de incentivo; (b) estimativas de gastos tributários ou limites de renúncia fiscal fixados por modalidade de incentivo para pessoas físicas; (c) quantidade de indivíduos que realizam doações incentivadas e valores doados por sistemática; (d) quantidade total de contribuintes; (e) quantidade de contribuintes que optaram pelo modelo de declaração de imposto de renda de pessoa física (IRPF) completo; (f) total de IRPF devido por tais contribuintes.

Vale dizer que o diagnóstico aqui apresentado não tem a pretensão de trazer conclusões definitivas sobre o assunto, mas apenas fazer avaliações preliminares dos incentivos fiscais no país de modo a iluminar seus eventuais problemas e potencialidades.<sup>71</sup>

## 2. INEFICÁCIA DO REGIME GERAL DE INCENTIVOS FISCAIS ÀS DOAÇÕES INDIVIDUAIS

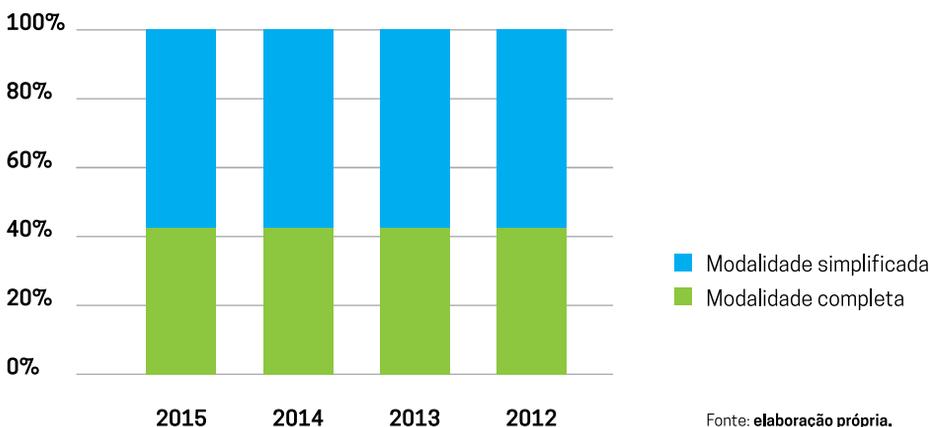
### 2.1. RESTRIÇÃO AO ALCANCE DO INCENTIVO FISCAL PARA DOAÇÕES INDIVIDUAIS

Considerando o universo das pessoas físicas que fizeram uso de incentivos fiscais nos últimos anos (2012-2016), é possível identificar acentuada subutilização dos mecanismos existentes. Como visto, estão aptas a esse recurso as pessoas que declaram imposto de renda (IR) na modalidade completa.

O número absoluto de contribuintes que optam por essa modalidade varia a cada ano. Em 2012, por exemplo, do total de 25,8 milhões de contribuintes, 10,8 milhões escolheram a modalidade completa de declaração do IRPF. Já em 2015, o número de declarantes nessa mesma situação foi de 11,3 milhões de pessoas, do total de 27,5 milhões de contribuintes.

A proporção, nos anos analisados, entre o número de contribuintes que optaram pela declaração de IRPF no modelo completo e os que utilizaram o modelo simplificado manteve-se em 41,5% (conforme Gráfico 2, a seguir). Significa dizer que, em média, menos da metade do total de contribuintes do IRPF puderam, nesses anos, de fato, se valer de qualquer modalidade vigente de incentivo fiscal.

**GRÁFICO 2** DECLARAÇÕES DE IRPF  
MODALIDADE COMPLETA X MODALIDADE SIMPLIFICADA



## 2.2. BAIXA RENÚNCIA FISCAL PARA DOAÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS

Outro ponto relevante é a baixa renúncia fiscal para doações de pessoas físicas. Quando comparada a estimativa de renúncia fiscal<sup>72</sup> referente aos incentivos para pessoas físicas com a de pessoas jurídicas, verifica-se que há uma clara priorização da destinação dos incentivos para pessoas jurídicas em detrimento das físicas.

Pode-se notar, ainda, que a estimativa de renúncia fiscal das doações individuais possui baixa representatividade nas modalidades do PRONAC, do Incentivo ao Esporte e do Fundo do Idoso. De fato, a estimativa da renúncia fiscal de doações individuais só é maior na modalidade do FIA – variando de 25% a 30%. Como indicado na Tabela 6,

a seguir, há grande variação, ao longo do tempo, na representatividade da renúncia fiscal de doações individuais nas modalidades do Fundo do Idoso, PRONAS/PCD e PRONON.<sup>73</sup>

**TABELA 6** PERCENTUAL DE REPRESENTATIVIDADE DA RENÚNCIA FISCAL DE DOAÇÕES INDIVIDUAIS POR MODALIDADE (2012-2016)

MODALIDADE	Percentual de representatividade da renúncia fiscal de doações individuais no âmbito da renúncia global por modalidade				
	2016	2015	2014	2013	2012
PRONAC	2%	2%	1,5%	1,8%	1,7%
FIA	30%	29%	26%	24%	25%
Fundo do Idoso	5%	2,9%	5%	4,5%	15%
Incentivo ao Esporte	2,4%	2,7%	2,6%	2,5%	2%
PRONAS/PCD	3,8%	3,4%	27%	24%	N/A
PRONON	4,9%	3,4%	6,7%	10%	N/A

Fonte: elaboração própria.

Em 2012, por exemplo, a renúncia fiscal com doações incentivadas ao PRONAC foi de cerca de R\$ 1 bilhão. Desse valor, no entanto, apenas R\$ 18,1 milhões – equivalente a 1,7% da renúncia fiscal global – corresponderam aos gastos tributários com doações de pessoas físicas. Em 2016, o percentual de renúncia fiscal para doações de pessoas físicas foi de 2% da renúncia fiscal global, equivalente a R\$ 38,8 milhões do total de R\$ 1,29 bilhão em incentivos fiscais ao PRONAC. Observa-se, portanto, que nesses anos as doações de pessoas físicas não exerceram papel significativo no custeio do PRONAC e não houve nenhuma sinalização do governo para reverter esse quadro. O Gráfico 3 apresenta as estimativas de renúncia fiscal para pessoas físicas em relação às de renúncia fiscal para pessoas jurídicas.

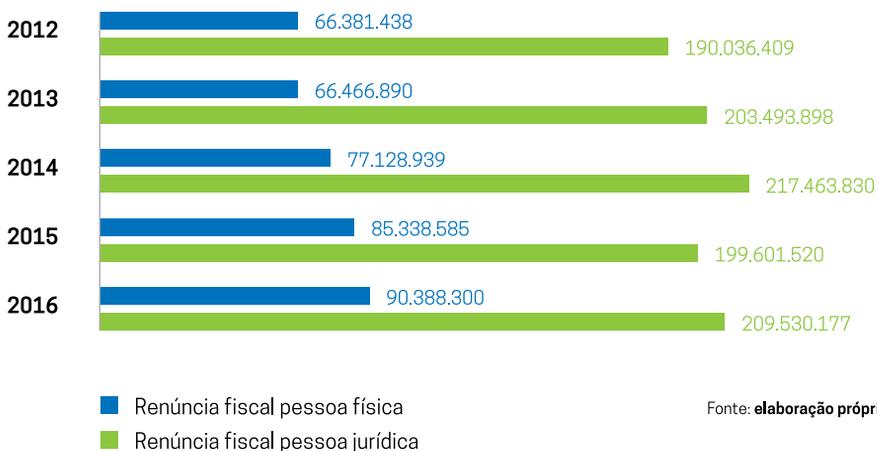
O FIA, por sua vez, é o programa que movimenta o maior volume de doações de pessoas físicas, tanto em número de doações quanto na soma de valores doados. No entanto, mesmo para esse programa, a representatividade de doações de pessoas físicas é significativamente menor do

que a das doações de pessoas jurídicas. O Gráfico 4 indica a desproporção entre a soma dos valores doados em casa situação.

**GRÁFICO 3** ESTIMATIVA DE RENÚNCIA FISCAL NO PRONAC  
PESSOAS FÍSICAS X PESSOAS JURÍDICAS (em R\$)



**GRÁFICO 4** ESTIMATIVA DE RENÚNCIA FISCAL NO FIA  
PESSOAS FÍSICAS X PESSOAS JURÍDICAS (em R\$)

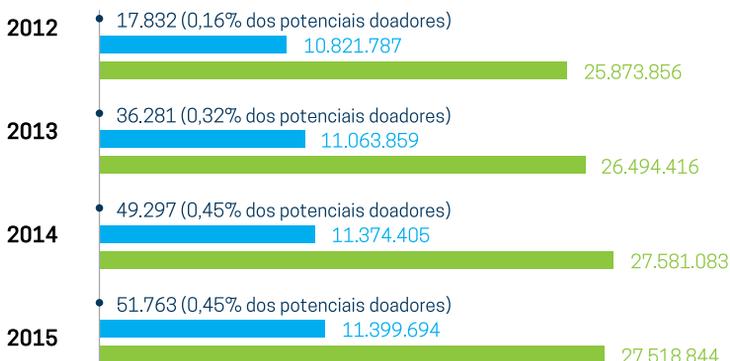


## 2.3. SUBUTILIZAÇÃO DOS INCENTIVOS

Como já mencionado, os incentivos fiscais atingem somente pessoas físicas que declaram o IRPF (isto é, não abrangem pessoas físicas com rendimentos menores que três salários mínimos, não declarantes) e, dentro desse universo, aplicam-se apenas aos contribuintes que optam pelo modelo completo de declaração de IRPF. Pode-se dizer, em um primeiro momento, que o número potencial de doadores equivale ao total de contribuintes do IRPF. Contudo, em razão dessa dinâmica de utilização dos incentivos, o número de pessoas físicas beneficiárias acaba reduzido aos que fazem a declaração por meio do modelo completo. Desse total, é ainda menor o número de pessoas físicas que, de fato, se utilizam do benefício.

No Gráfico 5, a seguir, é possível avaliar o quão distante o número de doadores efetivos pelo modelo dos incentivos fiscais está do seu pleno potencial.<sup>74</sup>

**GRÁFICO 5** INCENTIVOS FISCAIS PARA PESSOAS FÍSICAS:  
DOADORES EFETIVOS X DOADORES EM POTENCIAL  
(em números absolutos e em percentual)



Fonte: elaboração própria.

- Total de doadores efetivos
- Doadores em potencial (contribuintes optantes do modelo completo)
- Total de contribuintes

Em todos os anos indicados, menos de 1% dos declarantes do IRPF na modalidade completa fez uso das leis de incentivo. Em 2012, apenas 17.800 doadores (0,16% do total de potenciais doadores) a utilizaram. Esse número triplicou em 2015, mas, ainda assim, atingiu apenas 0,45% do total.

A subutilização também fica evidente quando se consideram os valores efetivamente doados com incentivos fiscais. A somatória desses valores<sup>75</sup> foi, em 2012, de R\$ 48,7 milhões. Já em 2015, os valores efetivamente doados com incentivos fiscais somaram R\$ 78,5 milhões. Esses valores correspondem, respectivamente, a 0,16% e 0,45% do valor total que poderia, em tese, ter sido doado caso todos os declarantes de IR fizessem uso da integralidade dos incentivos fiscais disponíveis.<sup>76</sup> Os valores efetiva e potencialmente doados entre 2012 e 2015 são apresentados no Gráfico 6, a seguir.<sup>77</sup>

**GRÁFICO 6** VALORES EFETIVAMENTE DOADOS, ESTIMATIVA DE RENÚNCIA FISCAL E LIMITE GLOBAL DE INCENTIVO FISCAL (em R\$ e em porcentagem)



Em resumo, pode-se concluir que os incentivos fiscais para doações às OSCs são subutilizados pelas pessoas físicas. Menos de 1% das pessoas aptas a se valer dos incentivos de fato os utilizou. Os valores são irrisórios quando comparados aos que poderiam ser doados a OSCs por meio de leis de incentivo.

## 2.4. BAIXO ÍNDICE DE OSCS BENEFICIÁRIAS DE DOAÇÕES INCENTIVADAS

Não apenas o número de efetivos doadores que se utilizam dos incentivos fiscais é reduzido, mas também a quantidade de OSCs beneficiadas com essas doações também é baixa. Como visto, as doações incentivadas beneficiam projetos de OSCs aprovados por órgãos governamentais ou fundos setoriais.

Entre 2012 e 2015, foram identificados 10.303 projetos contemplados com recursos de doações incentivadas nas modalidades PRONAC, FIA federal, Fundo Nacional do Idoso, Incentivo ao Esporte, PRONAS/PCD e PRONON.<sup>78</sup> Não é possível distinguir quais dos projetos mostrados a seguir foram financiados com recursos oriundos de doações individuais, uma vez que a listagem indica os subsidiados por doações incentivadas de pessoas físicas e jurídicas. É provável que algumas entidades sejam titulares de mais de um projeto beneficiado com recursos de incentivos fiscais,<sup>79</sup> de modo que o número de OSCs beneficiadas dessa forma é ainda menor do que o volume apurado de projetos. Esses dados estão discriminados na Tabela 7, a seguir.

**TABELA 7** PROJETOS BENEFICIADOS POR INCENTIVOS FISCAIS SEPARADOS POR MODALIDADE (2012-2015)

Modalidade de incentivo	Projetos beneficiados por incentivo fiscal				
	2012	2013	2014	2015	Total
<b>PRONAC</b>			8.394		8.394
<b>FIA (Nacional)</b>	32	70	10	21	133
<b>Fundo do Idoso (Nacional)</b>	0	4	3	5	12
<b>Incentivo ao Esporte</b>	377	422	336	301	1.436
<b>PRONAS/PCD</b>	N/A		164	0	164
<b>PRONON</b>	N/A		130	0	164
<b>Número total de projetos</b>					<b>10.303</b>

Fonte: elaboração própria.

Assim, considerando esses dados, mesmo com as referidas limitações, a quantidade de OSCs beneficiadas pelas modalidades de incentivo vigentes é insignificante se comparamos o volume de projetos contemplados por recursos incentivados com o número de aproximadamente 820 mil OSCs existentes no país.<sup>80</sup>

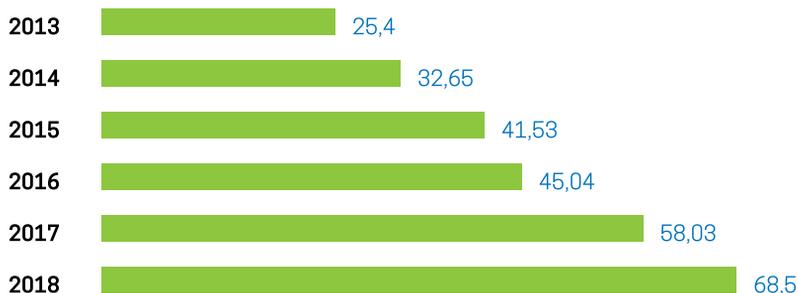
### **3. EFICÁCIA DO INCENTIVO NA MODALIDADE PAGAMENTO DIRETO NO IRPF**

Em 2012, uma inovação legislativa buscou enfrentar o primeiro dos problemas indicados para as doações ao FIA. A Lei nº 12.715/2012, regulamentada pela Instrução Normativa da Receita Federal nº 1.131/2012, permitiu aos contribuintes doar, no ato da declaração do IR, 3% do imposto devido ao FIA da unidade federativa de livre escolha do declarante.

Desse modo, um contribuinte que esteja obrigado a pagar um valor de IR de R\$ 3 mil pode, no ato da declaração, informar que pretende doar até 3% desse valor (R\$ 90) a um FIA. O sistema eletrônico de declaração de IR emitirá duas guias de recolhimento: uma no valor de R\$ 2.910 para pagamento do imposto; e outra no valor de R\$ 90 para doação ao FIA informado pelo declarante. A Receita Federal repassa valor ao FIA indicado pelo declarante. Posteriormente, caso haja a possibilidade,<sup>81</sup> o declarante poderá indicar o projeto para o qual pretende destinar a sua doação. Do contrário, o Conselho da Infância e da Adolescência em questão é que estabelecerá o projeto beneficiado com a referida doação.

A criação do mecanismo de doação direta no ato da declaração de IRPF parece ter sido eficaz. De 2013, quando o mecanismo foi criado, até 2018, os valores doados quase triplicaram. Em 2013, R\$ 25,4 milhões<sup>82</sup> foram doados diretamente no ato de declaração ao FIA, enquanto, em 2018, a soma doada chegou a R\$ 68,5 milhões. O Gráfico 7, na página a seguir, apresenta a evolução dos valores doados diretamente ao FIA na declaração de IR.

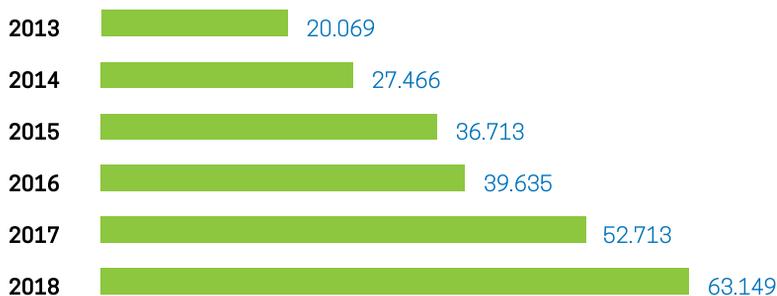
### GRÁFICO 7 VALORES DOADOS DIRETAMENTE AO FIA – 2013-2018 (em R\$ milhões)



Fonte: **elaboração própria.**

O número de contribuintes que passaram a fazer uso dessa modalidade de incentivo também triplicou. Em 2013, 20 mil pessoas físicas fizeram doações diretas ao FIA no momento da declaração de IR. Em 2018, esse número cresceu para aproximadamente 63 mil pessoas. Isso está indicado no Gráfico 8, a seguir.

### GRÁFICO 8 NÚMERO ABSOLUTO DE PESSOAS QUE FIZERAM DOAÇÕES DIRETAMENTE AO FIA



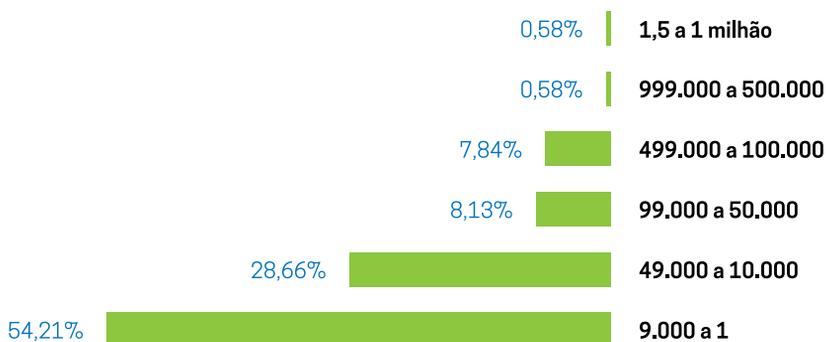
Fonte: **elaboração própria.**

Questionada via Lei de Acesso à Informação, a Receita Federal informou a esta pesquisa que, em 2018, as doações diretas na declaração IRPF foram destinadas a 1.377 fundos. O FIA que recebeu o maior volume de recursos foi o do município de Curitiba (PR): 1.938 doações que, somadas, totalizaram R\$ 2,5 milhões. O FIA do município de Arcoverde (PE), por sua vez, foi o segundo maior beneficiário das doações diretas:

1.754 doações, no valor somado de R\$ 2,1 milhões. Foi seguido por: município de São Paulo (SP) (1.276 doações – R\$ 2 milhões); estado de São Paulo (948 doações – R\$ 1,7 milhão); estado do Paraná (1.275 doações – R\$ 1,3 milhão); e município de Porto Alegre (RS) (877 doações – R\$ 1,1 milhão). O FIA Nacional foi o nono a obter mais recursos: 964 doações, que totalizaram R\$ 997.500.

No entanto, o número de Fundos para Infância e Adolescência a que foram repassadas quantias de no mínimo R\$ 500 mil é irrisório – apenas 16 FIA, que representam 1,15% do total de beneficiados. As faixas de valores doados aos FIA estão representadas no Gráfico 9. Chama a atenção que mais de 50% dos fundos beneficiados receberam menos de R\$ 10 mil em doações diretas.

**GRÁFICO 9** FAIXAS DE VALORES DOADOS AOS FIA, EM 2018  
(modalidade direta, em R\$)



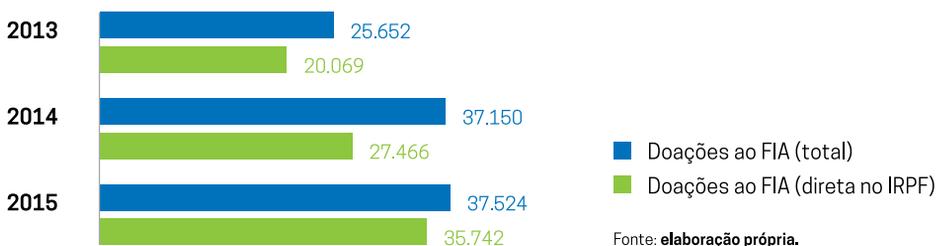
Fonte: elaboração própria.

Desde que foram introduzidas, as doações feitas diretamente no ato de declaração do IR substituíram a maior parte das doações feitas no exercício anterior ao ato da declaração. Ainda que o percentual de desconto para essa forma direta de incentivo seja inferior, os doadores parecem preferi-la. Isso pode ser evidenciado quando se compara o número de doações e os valores doados por meio desse novo mecanismo com o número global de doações e de valores doados ao FIA, de 2013 a 2015.<sup>83</sup>

Em 2013, quando a doação direta na declaração do IRPF passou a ser permitida, cerca de 20 mil pessoas fizeram doações diretas, do total de 25.600 doações realizadas ao FIA. Ou seja, 78% dos indivíduos que

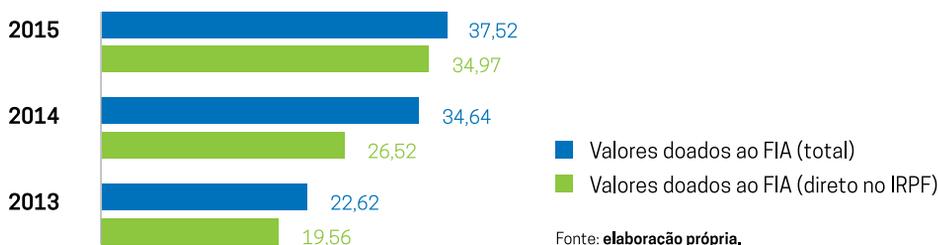
doaram naquele ano ao FIA o fizeram por meio de pagamento direto na declaração de IRPF. Em 2015, o número total de doadores ao FIA aumentou para 37.524 pessoas, das quais 35.742 (ou seja, 95%) optaram pelo novo mecanismo de pagamento direto do incentivo fiscal. Essa dinâmica está explicada no Gráfico 10.

**GRÁFICO 10** NÚMERO DE DOADORES AO FIA:  
DOAÇÃO DIRETA IRPF X TOTAL (2013-2015)



Os valores doados ao FIA na modalidade direta também se aproximam dos valores totais doados ao fundo nos mesmos períodos, conforme mostra o Gráfico 11, a seguir.

**GRÁFICO 11** VALORES DOADOS AO FIA: DOAÇÃO DIRETA IRPF X TOTAL  
(2013-2015, em R\$ milhões)



Em poucas palavras, esses dados mostram que alterações na forma de operacionalização do incentivo fiscal surtiram efeito. O número de doações e os montantes destinados ao FIA cresceram – e permanecem nesse ritmo de aumento – desde que a nova modalidade de pagamento

do incentivo foi adotada. Apesar de a doação realizada diretamente no momento da declaração do IR estar sujeita a um limite menor de incentivo, sua operacionalização é de fácil compreensão por parte do doador.

Basta que o contribuinte informe os dados do FIA para o qual deseja realizar a doação e pague a guia de recolhimento gerada automaticamente pelo sistema eletrônico da Receita Federal. O pagamento direto também é a melhor saída para aqueles que não dispõem de informações suficientes sobre o valor de IR que pagarão em momento futuro, bem como para os que não saibam de antemão se vão declarar seu IR na modalidade completa ou simplificada. A nova forma se mostrou bem-sucedida ao reduzir incertezas dos contribuintes e estimulá-los a doar.

#### **4. DESCOMPASSO ENTRE LEIS DE INCENTIVO E CULTURA DE DOAÇÃO NO BRASIL**

Como apresentado no capítulo 2, não há atualmente um retrato preciso da cultura de doação no Brasil. As pesquisas empíricas que retratam o perfil socioeconômico do doador, suas crenças e atitudes em relação ao tema divergem quanto às metodologias adotadas e, sobretudo, aos resultados apresentados.

Os achados a esse respeito, no entanto, como já dito, permitem que sejam levantadas algumas hipóteses sobre como a legislação de incentivos fiscais vigente impacta a cultura de doação no país. Os primeiros estudos apontaram uma tendência de maior engajamento das pessoas de baixa renda nas doações às OSCs.

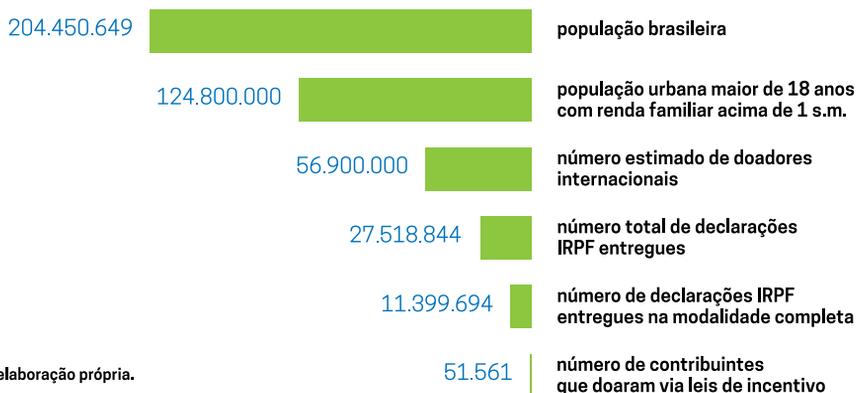
O estudo de Landim e Scalon (2000), retratando bem essa questão, identificou que pessoas com renda familiar mais baixa doam proporcionalmente mais do que indivíduos de renda mais alta.<sup>84</sup> Já a pesquisa “Doação Brasil”, desenvolvida pelo IDIS (2015, p. 40), apesar de não enfrentar essa questão, identificou que o número de doadores cresce à medida que a faixa de renda familiar aumenta. Constatou, ainda, que parcela significativa – cerca de um terço – da população com renda familiar de até dois salários mínimos realiza doações em dinheiro para OSCs.

As pesquisas apontam que a população brasileira doa em todos os estratos socioeconômicos e o volume de doações não é desprezível. O IDIS estimou que 46% da população brasileira maior de 18 anos e com renda familiar de pelo menos um salário mínimo – que equivalia a 56,9 milhões de pessoas em 2015<sup>85</sup> – fez doações em dinheiro para alguma OSC naquele ano.

Essa estimativa do número de doadores institucionais – isto é, que doam a instituições – no Brasil foi quase cinco vezes maior do que a quantidade de doadores potencialmente aptos a utilizar incentivos fiscais naquele ano. Como foi aqui descrito, só podem fazer uso dos incentivos fiscais aqueles que declaram IR na modalidade completa. Em 2015, ano de realização da pesquisa “Doação Brasil”, o número de pessoas físicas que declararam IR nessa modalidade foi de 11,3 milhões. No mesmo ano, estavam obrigadas a declarar IR aquelas com renda individual mensal de três salários mínimos,<sup>86</sup> total de 27,5 milhões de contribuintes. No entanto, apenas 41% destes (11,3 milhões de pessoas) optaram por declarar IR na modalidade completa. Dessa população potencialmente apta a beneficiar-se das leis de incentivo, no entanto, apenas 51.561 pessoas físicas<sup>87</sup> ou 0,4% dos declarantes na modalidade completa, de fato, valeram-se dos incentivos.

Tem-se, portanto, um cenário em que 56,9 milhões de pessoas maiores de 18 anos, com renda familiar de no mínimo um salário mínimo, fizeram doações para OSCs em 2015. Nesse mesmo ano, 11,3 milhões de pessoas físicas, maiores de 18 anos e com renda individual superior a três salários mínimos, estavam aptas a fazer uso das leis de incentivo. Ao cabo, contudo, apenas 51.500 desses potenciais beneficiários das leis de incentivo, efetivamente, doaram recursos incentivados para OSCs. O Gráfico 12, a seguir, demonstra a falta de sintonia entre a cultura de doação institucional no país, as leis de incentivo vigentes e sua real efetividade.

## GRÁFICO 12 EFETIVIDADE DAS LEIS DE INCENTIVO FISCAL VIS-À-VIS POTENCIAIS DOADORES INSTITUCIONAIS EM 2015



Fonte: elaboração própria.

Esses números são igualmente contrastantes quando se analisam os valores doados. A pesquisa “Doação Brasil” identificou que R\$ 13,7 bilhões foram doados em 2015 para as OSCs. Nesse mesmo ano, no entanto, apenas R\$ 78,5 milhões<sup>88</sup>, ou 0,005% do total de doações, foram efetivamente doados via leis de incentivo. A Tabela 8, a seguir, sintetiza essas informações.

**TABELA 8** TOTAL DE DOAÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS VIA LEIS DE INCENTIVO EM 2015

<b>Modalidade de incentivo</b>	<b>Valor total (R\$)</b>	<b>Número de doadores</b>
<b>PRONAC</b>	31.066.845,23	12.378
<b>FIA</b>	37.524.723,43 <sup>89</sup>	35.742
<b>Idoso</b>	5.400	6
<b>Esporte</b>	9.646.736,58	2.671
<b>PRONAS</b>	148.865,69	217
<b>PRONON</b>	193.088,93	749
<b>Total</b>	<b>78.585.659,86</b>	<b>51.763</b>

Fonte: **elaboração própria**

A literatura – ainda escassa – que explora as relações entre leis de incentivo e cultura de doação tem indicado correlações entre ambas as variáveis. Como visto no capítulo 2, o estudo desenvolvido pelo Nexus e outras entidades<sup>90</sup> revelou que países que oferecem alguma forma de incentivo fiscal aos doadores individuais estão mais bem posicionados no “World Giving Index”,<sup>91</sup> promovido pela Charities Aid Foundation (CAF). Não foi realizada por tal estudo, contudo, uma análise da estrutura e, principalmente, da efetividade dos incentivos fiscais em cada um dos países examinados, o que limita seu potencial explicativo.

Em um *ranking* internacional de ambientes legais favoráveis à filantropia,<sup>92</sup> a América Latina foi classificada em penúltimo lugar entre 11 regiões globais. Para a Indiana University – Purdue University Indianapolis (IUPUI), que criou a lista, o baixo desempenho se expli-

caria pelo alto grau de informalidade da cultura de doação dos países latino-americanos. Além disso, o ambiente regulatório excessivamente burocrático é apontado como um dos vetores dessa filantropia informal e não institucionalizada.

De fato, a complexidade do ambiente regulatório é usualmente apontada como uma das causas da subutilização dos incentivos fiscais. Investigando essa questão, estudo da McKinsey & Company (2008) identificou três causas principais para a baixa utilização de incentivos fiscais por indivíduos no Brasil.

A primeira estaria ligada ao fato de que a mecânica vigente no país exige que as pessoas utilizem recursos próprios para realizar a doação, aplicando-se a redução do imposto devido apenas meses após a doação. Como já observado no capítulo 3 – com exceção das doações ao FIA e, a partir de 2020, ao Fundo do Idoso –, de modo geral, as doações devem ser realizadas no exercício anterior ao da declaração de IR. Na prática, isso significa que o indivíduo deve realizar a doação antes de saber quanto efetivamente pagará de IR. Nessa dinâmica, ele “antecipa” o valor da doação para, apenas meses depois, obter o reembolso mediante desconto no imposto apurado. Não se trata de uma tarefa simples para o doador-contribuinte, que é demandado a lidar com incertezas, sobretudo nos casos em que não se possui renda fixa.

O segundo motivo apontado para a baixa utilização dos incentivos relaciona-se ao fato de que o conhecimento da legislação tributária é muito baixo. Diante da pouca familiaridade com normas tributárias e seus trâmites específicos, o processo de doação incentivada ainda é considerado demasiadamente complexo pela maior parte das pessoas.

Como terceira causa, o estudo indica que não há transparência sobre como o dinheiro oriundo de doações incentivadas é aplicado, tampouco sobre o impacto gerado pelas doações. Além disso, muitos contribuintes temem a possibilidade de serem submetidos a uma auditoria da Receita Federal, pois acreditam que a doação incentivada poderia aumentar suas chances de incidência na malha fiscal.

Essas hipóteses explicativas sobre a ineficácia dos incentivos fiscais para fomentar as doações individuais no Brasil precisam ainda ser exploradas a fundo por futuras pesquisas. O que se mostra inequívoco nesse cenário é a constatação de que a maior parte das doações em dinheiro no Brasil se dá à margem dos mecanismos de incentivos fiscais.

Em suma, os incentivos fiscais atingem um número restrito de pessoas físicas, se consideramos o número estimado de doadores no

país; estimulam a movimentação de poucos recursos, se comparamos com a estimativa de todos os valores doados por pessoas físicas; e beneficiam um número restrito de entidades, se confrontamos o volume de projetos contemplados com recursos incentivados com as cerca de 820 mil OSCs existentes no país.<sup>93</sup>

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O principal diagnóstico sobre a atual legislação de incentivos fiscais para doações individuais deste capítulo é que seu alcance ainda é muito restrito. Considerando o histórico legislativo no Brasil, percebe-se uma paulatina desvalorização da importância das doações individuais como fonte de financiamento das OSCs. Além disso, é evidente a ineficácia dos mecanismos de incentivo, sobretudo em relação ao engajamento de doadores pessoas físicas. Esse fato fica evidente quando se compara o volume de doadores em potencial que poderiam se valer dos mecanismos de incentivos fiscais ao número de doadores que efetivamente os utilizaram nos últimos cinco anos.

Há, de fato, um descompasso entre leis de incentivo à doação individual e cultura de doação no Brasil. Embora boa parte das pessoas entenda que o ato de doar produz impactos positivos, essa predisposição ainda precisa ser canalizada para fomentar as atividades tão relevantes das OSCs. Estas continuam enfrentando um sério problema de falta de confiança e credibilidade perante os doadores. Certamente, a falta de informações contribui para esse cenário, que pode e deve ser revertido.

Além disso, constata-se que mecanismos de incentivos fiscais podem influenciar positivamente a cultura de doação, apesar de ainda ser preciso testar os que seriam mais eficientes e adaptados à cultura e necessidades brasileiras. Isso porque, como estão estruturados hoje, esses meios se mostram pouco eficazes em estimular o aumento de doações individuais.

Como visto, alguns fatores contribuem para a subutilização dos incentivos fiscais: a falta de conhecimento da população em geral acerca da sua existência e forma de utilização, potencialmente devido à complexidade do sistema de incentivo pautado no desconto do valor doado do IR apurado; e a ausência de mecanismos de transparência quanto ao uso dos recursos incentivados e ao impacto gerado pelas suas doações. Além desses, a falta de renda suficiente para “financiar” a doação até o

momento da compensação por meio do desconto no IRPF, bem como a percepção errônea dos contribuintes de que a doação incentivada aumentaria as chances de incidência na malha fiscal também contribuem para o presente cenário.

Alguns desses problemas podem ser enfrentados com medidas simples, como permitir ao doador que transfira recursos para OSCs no ato da declaração do IR. Medidas dessa natureza contribuem para o incremento das doações ao FIA, sendo que seu potencial para o desenvolvimento de outras modalidades parece também ser promissor.

## **CAPÍTULO 4**

# **A experiência internacional das doações individuais**

## 1. INTRODUÇÃO

Este capítulo analisa as culturas de doação e os regimes de incentivos fiscais às doações individuais em experiências internacionais. Para tanto, foram selecionados cinco países para essa análise. Dois deles, Estados Unidos e Reino Unido, são relevantes para essa pesquisa por possuírem culturas de doação e regimes de incentivos fiscais consolidados em comparação ao caso brasileiro. Os outros três países, Colômbia, Espanha e México, foram escolhidos por motivos diversos: enfrentam problemas semelhantes aos do Brasil para mobilizar doações individuais, mas, por outro lado, adotam soluções jurídicas distintas da brasileira – que merecem ser conhecidas.

A pesquisa aqui apresentada buscou endereçar algumas questões importantes a fim de compreender as experiências de diferentes contextos nacionais e, com isso, iluminar o caso brasileiro. Tais questões procuraram abranger diferentes perspectivas sobre o tema – das organizações da sociedade civil (OSCs), dos doadores e dos reguladores<sup>94</sup> – com vista a traçar um panorama geral das cinco nações. Como fontes da pesquisa foram estudadas fontes secundárias (estudos anteriores sobre o assunto) e fontes primárias (principalmente legislações aplicáveis). Essas últimas foram utilizadas, sobretudo, nos casos de Colômbia e Espanha, que passaram por recentes mudanças legislativas.

## 2. CULTURA DE DOAÇÃO EM OUTROS PAÍSES

A carência de dados confiáveis sobre doações não é um problema unicamente do Brasil. Analisando esse tema, a “Carta Global de Princípios para Dados do Investimento Social Privado” (WINGS, 2014, p. 4) confirma que são poucos os países que produzem informações claras. Na prática, os dados produzidos, pela discrepância de metodologia e ausência de regularidade, não permitem comparações mais sistemáticas. Também por isso, é difícil encontrar uma análise cuidadosa sobre doações filantrópicas de uma perspectiva global.

De fato, coletar dados de um único país não é tarefa trivial. Devem-se levar em consideração as particularidades legislativas, os múltiplos fatores que afetam seu funcionamento, os diferentes tipos de doadores, suas diversas motivações, entre outras questões. Muito mais desafiador é coletar elementos para uma comparação entre países, com base em uma metodologia unificada, mas que considere especificidades

políticas, culturais, históricas e legais, além de contornar potenciais déficits de informações em alguns casos. A presente pesquisa, nesse sentido, dá apenas o primeiro passo, que deve ser seguido e aprimorado por futuras investigações.

Com todas as limitações, busca-se analisar a cultura de doação de Colômbia, Espanha, Estados Unidos, México e Reino Unido. Como dito anteriormente e exemplificado na Tabela 9, a seguir, os países escolhidos são relevantes por seus pontos comuns e por suas diferenças em relação ao caso brasileiro.

**TABELA 9 RANKING DE PAÍSES DO “WORLD GIVING INDEX” (2014-2018)**

País	CAF World Giving Index				
	2018	2017	2016	2015	2014
<b>Brasil</b>	122	75	68	105	90
<b>Colômbia</b>	80	61	73	66	53
<b>Espanha</b>	54	71	79	58	62
<b>EUA</b>	4	5	2	2	1
<b>México</b>	114	106	107	90	85
<b>UK</b>	6	11	8	6	7

Fonte: elaboração própria. Compilação de dados do “World Giving Index” (CAF, 2014; 2015; 2016; 2017; 2018).

Pesquisa realizada pela Worldwide Initiatives for Grantmaker Support (WINGS, 2010, p. 43) fez um levantamento regional da filantropia e encontrou alguns pontos importantes para essa comparação. A Tabela 10, a seguir, traz as variáveis definidas pela pesquisa e a avaliação que organizações locais da rede WINGS fizeram de seus próprios países.

Embora uma análise mais detida de cada país não tenha sido realizada em razão da baixa adesão de respondentes, o estudo identificou a percepção das organizações de seus sistemas nacionais. É interessante notar que, em certos tópicos, mesmo o Reino Unido, cuja cultura de doação é percebida como consolidada, parece enfrentar desafios semelhantes aos de países com cultura de doação menos desenvolvida.

**TABELA 10** OBSTÁCULOS E DESAFIOS PARA DOAÇÕES INDIVIDUAIS E FILANTROPIA DE ACORDO COM O PAÍS

<b>Fatores</b>	<b>Não desafiador</b>	<b>Modestamente desafiador</b>	<b>Moderadamente desafiador</b>	<b>Extremamente desafiador</b>
<b>Ambiente legal</b>	Reino Unido EUA	Colômbia	México EUA	Brasil
<b>Ambiente fiscal</b>	EUA	Brasil Espanha Reino Unido	Colômbia México Reino Unido EUA	
<b>Atitudes públicas diante da filantropia</b>	EUA	Brasil EUA	Colômbia México	Espanha
<b>Falta de confiança no setor público</b>		Reino Unido Espanha EUA	Brasil Colômbia México	

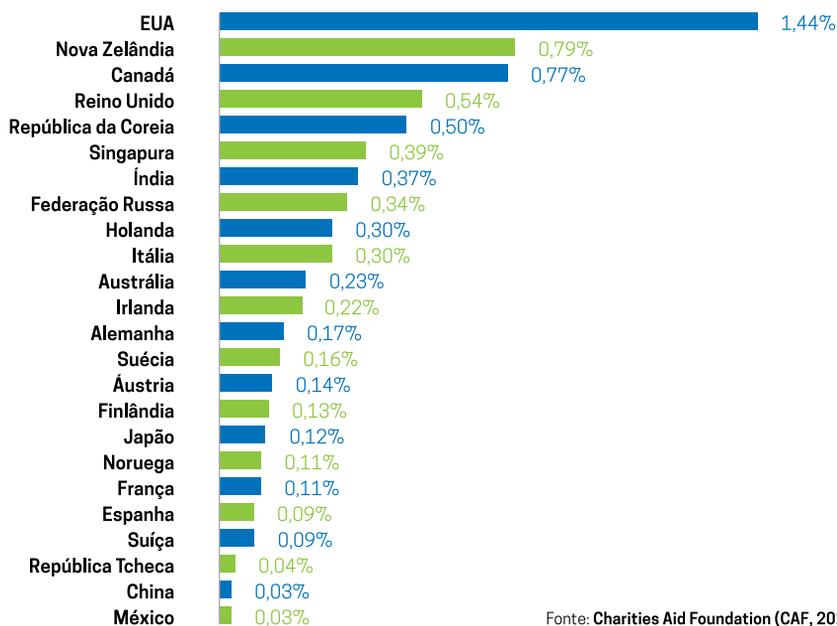
Fonte: elaboração própria. Compilação de dados de WINGS. *Global Institutional Philanthropy: A preliminary status report*. 2010.

Esse estudo apontou algumas conclusões: (i) a tendência de crescimento institucional da filantropia mundial, apesar de os fatores que influenciam esse crescimento serem variados entre os países; (ii) mudança vagarosa da concepção tradicional de doação, ligada à noção de caridade, para a consciência de investimento social focado em impactos; (iii) o fato de os ambientes legais e fiscais entre os países ainda serem muito variados e de não haver consenso sobre a efetividade e impacto de incentivos em promover culturas de doação; (iv) a necessidade de se produzir mais dados confiáveis para aumentar o capital filantrópico, melhorar a efetividade das práticas de doação e fortalecer a sociedade civil, bem como mesurar mais adequadamente o impacto das doações; (v) a percepção pública, ainda permeada por desinformações sobre esse tema, apresenta-se como uma barreira para o crescimento de instituições da sociedade civil; (vi) ligado ao ponto anterior, identificou uma aguda desconfiança dos potenciais doadores a respeito das organizações do terceiro setor. Nesse sentido, há semelhanças entre o quadro internacional e os diagnósticos apresentados no capítulo 1, sobre o caso brasileiro.

Já o estudo realizado pela Charities Aid Foundation (2016) trouxe comparações internacionais de doações individuais e forneceu

uma análise da relação entre PIB, impostos e doações em 24 países.<sup>95</sup> O Gráfico 13, a seguir, mostra o *ranking* de países, em 2015, considerando a proporção de doações individuais em porcentagem do PIB de cada país.<sup>96</sup> Nesse *ranking*, os Estados Unidos aparecem em primeiro lugar, com 1,44%; Reino Unido, em quarto, com 0,54%; Espanha, na 21ª colocação, com 0,05%; e México, em 23º, com 0,03%. Colômbia e Brasil não entraram na comparação do estudo.

### GRÁFICO 13 DOAÇÕES FEITAS A OSC POR INDIVÍDUO (EM % DO PIB)



Fonte: Charities Aid Foundation (CAF, 2016, p. 7.)

Esses dados indicam que a cultura de doação não é exclusiva de países ocidentais. Coreia do Sul, Índia e Rússia, por exemplo, figuram entre os dez primeiros países no *ranking* da CAF. Mostram também que existem altos níveis de desempenho de doações individuais para além de países desenvolvidos.

O estudo ainda traçou uma correlação entre as atividades de doar dinheiro para uma instituição, doar tempo de voluntariado para uma organização e ajudar um estranho ou desconhecido – variáveis estas que também estão presentes no “World Giving Index”. O resultado

identificou uma correlação positiva, em grande parte dos países, indicando que aqueles que oferecem seu tempo também são mais propensos a ajudar financeiramente uma instituição social. Essa correlação apontada em vários países sugere que o estímulo ao engajamento em ações de voluntariado pode, potencialmente, ser traduzido também em doações em dinheiro para causas filantrópicas.

Apesar de haver características em comum, é necessária uma análise mais detida das experiências nacionais, para que as especificidades locais sejam comparadas ao caso brasileiro.

## 2.1. MÉXICO E COLÔMBIA

O mencionado relatório da WINGS (2010, p. 41-45), ao tratar da América Latina, apresentou informações sobre México, Colômbia e Brasil. Segundo o estudo, um aspecto compartilhado por esses três países é a motivação para a realização de doações, que ainda está intimamente ligada à religião e a conceitos de solidariedade e caridade. Em razão disso, a noção de doações estratégicas com foco em impacto (também conhecidas como “investimento social”) ainda se desenvolve de forma limitada.

Outras características comuns a esses países são a falta de confiança e a baixa credibilidade nas instituições públicas e na sociedade civil organizada, bem como a ausência de informação e dados confiáveis sobre o setor. O caso da Colômbia é emblemático quanto ao último ponto, visto que não existe nenhum grupo público ou privado que acompanhe organizações filantrópicas e disponibilização de recursos.

O México, por sua vez, realizou, em 2012, a segunda edição da Encuesta Nacional de Solidaridad y Acción Voluntaria (ENSAV), pesquisa nacional sobre o comportamento dos doadores individuais mexicanos. O Centro Mexicano para la Filantropía conduziu o estudo e entrevistou 1.626 pessoas de ambos os sexos, com idade igual ou superior a 15 anos, com representação nos níveis nacional e regional (CEMEFI, 2013, p. 2). Apesar de focar mais na questão do voluntariado, ele também trouxe dados sobre doações em dinheiro e seus fatores de motivação.

A ENSAV<sup>97</sup> revelou que mais de 50% dos respondentes, de todos os níveis de escolaridade, fizeram doações em dinheiro e a maioria dos doadores escolheu canais não institucionais para fazê-lo, isto é, optaram por doar sem intermediários. Além disso, a pesquisa captou uma correlação positiva entre doações em dinheiro e participação em eventos

religiosos e que ser mais velho e ter uma experiência de voluntariado torna os indivíduos mais propensos a doar. Por fim, o estudo identificou que, quanto maior o nível de satisfação do doador com a sua vida, maior o valor da doação.

## 2.2. ESTADOS UNIDOS E REINO UNIDO

Os Estados Unidos possuem uma das mais consolidadas culturas de doação do mundo, oscilando entre a primeira e a quinta posição no índice de doação individual elaborado pela CAF. A cultura de doação nos país é marcada por uma atitude positiva em relação à filantropia, que confere *status* e prestígio aos doadores. Há uma predominância de doações direcionadas a instituições de fins públicos (*public charities*), com destaque para igrejas, universidades, instituições de caridade, fundações e hospitais.<sup>98</sup>

Cerca de 38% dos doadores individuais manifestaram ter doado dinheiro para organizações religiosas em 2018. Já as instituições de caridade concentraram 34% dos doadores, seguidas das OSCs que atuam com crianças e adolescentes, com 23%. As áreas privilegiadas pelas doações individuais variam, no entanto, conforme a renda. Pessoas com renda familiar superior a US\$ 80 mil anuais doam para universidades e entidades culturais consideravelmente mais do que a média.<sup>99</sup>

As doações individuais para OSCs representaram, em 2017, 1,7% do total do PIB americano.<sup>100</sup> Mais de 62% da população americana doou dinheiro em 2018 para *public charities* ou para indivíduos.<sup>101</sup> A média e mediana dos valores doados em 2018 foram, respectivamente, de US\$ 461 e US\$ 100. Os métodos mais comuns de doação foram doação direta (39%), pagamento online com cartão de crédito/débito (39%), cheque (25%), caixa de doação (20%), compra de mercadorias (14%) e rifas (10%).<sup>102 103</sup>

As pessoas doam especialmente para causas com as quais se importam (53% dos doadores), para ajudar pessoas desfavorecidas (42%), para instituições nas quais confiam (42%), para solucionar problemas sociais de interesse geral (33%), para se sentirem bem (33%) e para impactar a realidade (33%). Sobre os fatores que encorajariam os americanos a doar mais, ter mais renda é o mais apontado (47% dos entrevistados).<sup>104</sup>

As doações individuais de pessoas físicas para as OSCs são muito superiores às doações de pessoas jurídicas: segundo o estudo “Giving

USA”, em 2017<sup>105</sup>, as doações individuais representaram 70% do total de doações (valor de US\$ 287,01 bilhões), enquanto as doações de pessoas jurídicas<sup>106</sup> totalizaram apenas 5% (valor de US\$ 20,5 bilhões). Embora os dados não indiquem se houve uso de incentivo fiscal, fica evidente a forte representatividade das doações individuais, a despeito da complexidade do mecanismo de incentivo para indivíduos.

Já no Reino Unido, em 2017, 60% da sua população realizou doações às OSCs, com valor total de £ 10,3 bilhões. A média e mediana dos valores doados em 2018 foram, respectivamente, de £ 528 e £ 140. Os métodos mais comuns de doação foram doação direta (55%), compras de mercadorias (43%), rifa ou tíquete lotérico (40%), desconto em folha (32%), pagamento online (26%), eventos (23%) e assinaturas (13%).<sup>107</sup>

Os britânicos costumam doar para instituições de pesquisa médica (26% dos doadores), seguidas das entidades protetoras dos animais (24%), organizações que atendem crianças e adolescentes (23%), hospitais (23%) e atendimento a atingidos por desastres naturais (23%). As organizações religiosas, embora tenham atraído 15% dos doadores, foram as entidades que receberam o maior volume de recursos (19% do total de valores doados). Já as instituições de pesquisa médica, que tiveram o maior número de doadores, ficaram com apenas 8% do total de valores doados.<sup>108</sup>

Cerca de 51% da população britânica acredita que as OSCs são confiáveis. Em termos democráticos, mulheres, pessoas mais jovens e pessoas de classe mais alta confiam mais nas OSCs do que a média. A frequência da maioria das doações é ocasional (51% do total), sendo que 25% das doações são mensais e 4%, semanais. Além disso, verificou-se que 13% das pessoas raramente doam, ao passo que 5% nunca doaram.<sup>109</sup>

Pode-se concluir que Estados Unidos e Reino Unido, embora estejam em posições semelhantes nos índices de doações individuais, têm culturas de doação muito distintas. No Reino Unido, existem cerca de 162 mil OSCs, enquanto nos EUA há mais de 1,4 milhão de entidades dessa natureza. Em 2011, o terceiro setor nos EUA declarou possuir renda global de US\$ 1,59 trilhão, contra US\$ 63 bilhões no Reino Unido. Fatores históricos, sociais e culturais contribuem para esse cenário, como o fato de que o Estado britânico provê diretamente um volume de serviços e políticas públicas muito superior aos EUA.<sup>110</sup>

## 2.3. ESPANHA

A Asociación Española de Fundraising (AEFr, 2018)<sup>111</sup> realizou a oitava edição do estudo “Perfil del Donante 2016”, cujo objetivo era traçar o perfil de doadores espanhóis, suas motivações e a dimensão das doações. Foram conduzidas 2.364 entrevistas com a população maior de 18 anos de todas as classes sociais.<sup>112</sup>

Entre os achados mais relevantes da pesquisa está o fato de que mais de 9 milhões de pessoas relataram ter colaborado economicamente com o terceiro setor em 2016 (24% da população) e cerca de 4,5 milhões de indivíduos (12% da população) disseram doar para OSCs regularmente.

A pesquisa identificou, ainda, que metade dos indivíduos também fez microdoações ao longo de 2016, especialmente por meio da compra de produtos e via SMS. Um terço dos entrevistados disse não confiar em organizações e quase metade que não as vê como inteiramente transparentes. No entanto, a pesquisa indicou que as OSCs continuam a ser as instituições mais valorizadas quando se trata de enfrentar problemas mundiais.

Sobre os motivos para doar e não doar, a pesquisa mostrou que doadores optam por colaborar com suas OSCs pelo bom trabalho que realizam e pela confiança que depositam nelas. Dos doadores, 34% planejavam parar de colaborar com uma organização no ano seguinte, principalmente por razões econômicas ou porque preferiam doar para outra instituição, capaz de alcançar maior número de causas. No entanto, 44% também declararam que certamente ou provavelmente expandiriam sua colaboração para outras OSCs.

Os principais obstáculos às doações identificados foram: motivos econômicos (63%), preferência por contribuir em dinheiro (57%) e a desconfiança em relação às organizações (56%). Ao passo que os temas que mais sensibilizaram doações foram: pobreza (35%), infância (35%), desastres – emergências e catástrofes (18%) e direitos humanos (12%). As motivações para doar mais citadas foram: solidariedade (57%), justiça – melhorar o mundo (23%) e satisfação pessoal (20%). Além disso, 45% dos entrevistados declararam à pesquisa que ter mais dinheiro os encorajaria a doar mais.

### 3. REGULAÇÃO INTERNACIONAL

Além de analisar a cultura de doação, é importante avaliar o funcionamento da regulação jurídica de incentivos fiscais a doações individuais nesses países. Identificando seus pontos fortes e seus entraves, é possível iluminar também o caso brasileiro.

#### 3.1. ESTADOS UNIDOS

Nos Estados Unidos, o incentivo fiscal para doações realizadas por pessoas físicas a entidades qualificadas consiste na dedução da renda tributável do contribuinte (*adjusted gross income*), sujeita a limites que variam de 20% a 50% da renda tributável a depender do tipo de beneficiária – que pode ser uma fundação (*private foundation*) ou uma OSC de fins públicos (*public charities*) –, do uso que esta faz da doação e do tipo de contribuição realizada.

Isso porque, além de doações em dinheiro, é possível deduzir da renda tributável doação de outros bens, como roupas, utensílios domésticos e eletrônicos pelo valor justo de mercado, desde que sejam entregues em boas condições. Também dá para deduzir despesas incorridas na realização de trabalho voluntário junto a uma beneficiária autorizada – como, por exemplo, custos com transporte.

Embora não haja definição legal, a autoridade tributária americana entende como OSC de fins públicos: igrejas, hospitais, organizações de pesquisa médica qualificadas afiliadas a hospitais, escolas, faculdades e universidades, além das OSCs que possuam programa ativo para angariar fundos do público em geral, de agências governamentais, de corporações, inclusive de fundações ou outras instituições de caridade públicas. Já as OSCs de fins privados são aquelas que, em geral, têm uma única fonte relevante de financiamento e estabelecem como principal atividade custear outras OSCs, sem que haja consecução direta de ações de interesse social. Essa modalidade se assemelha aos institutos e fundações familiares e empresariais no Brasil.<sup>113</sup>

Os limites estabelecidos para as deduções são complexos. Em regra, doações individuais às OSCs de fins públicos sujeitam-se ao limite de 50% da renda tributável do contribuinte. Contudo, caso a contribuição contenha encargo ou condição que restrinja o direito da OSC em dispor do bem, o limite de dedução passa a ser de 30%. Doações de ganhos

de capital decorrentes da venda de bens ou ativos a OSC de fins públicos seguem o limite de 30% da renda tributável. Contribuições individuais às OSCs de fins privados, em geral, também têm o limite de dedução de 30%. Doações de ganhos de capital decorrentes da venda de bens ou ativos a OSC, nesse caso, sujeitam-se ao limite de 20% (COLINVAUX; HARVEY, 2015, p. 342).

Pessoas jurídicas podem deduzir doações a entidades qualificadas até o limite de 10% de sua renda tributável. Caso o montante de doações realizadas por pessoas físicas ou jurídicas exceda o limite aplicável, o contribuinte pode utilizar o valor remanescente de incentivo dentro dos próximos cinco exercícios. Esse ponto difere claramente do caso brasileiro, em que essa prática é vedada.

Como visto, em 2017, as doações individuais nos EUA representaram 70% do total de doações (US\$ 287,01 bilhões), enquanto as de pessoas jurídicas, apenas 5% (US\$ 20,5 bilhões) (IUPUI, 2017, p. 1). Embora os dados não indiquem se houve uso de incentivo fiscal, fica evidente a forte representatividade das doações individuais.

Podem se valer do incentivo fiscal apenas os contribuintes individuais que optem pela sistemática de declaração “itemizada” (*itemized*), que é similar ao modelo completo de declaração de IRPF no Brasil. De acordo com estimativas do Tax Policy Center, para 2017, embora apenas 26% dos contribuintes utilizem a declaração itemizada, 82% do total de doações destinadas às OSCs é realizada por tais contribuintes, o que representa US\$ 239 bilhões.<sup>114</sup>

Para fazer a dedução fiscal, o contribuinte pode comprovar a doação realizada por transferência bancária com extratos bancários. Dependendo, contudo, do tipo de doação e do valor envolvido, há exigência de recibo e/ou laudo do valor do bem doado.

Do ponto de vista das beneficiárias do incentivo, estão autorizadas a receber doações incentivadas as entidades voltadas para fins religiosos, de caridade, científicos, literários, educacionais, de promoção de competições esportivas amadoras nacionais ou internacionais e de prevenção da crueldade às crianças ou aos animais. Além dessas, as entidades qualificadas pela autoridade tributária federal como filantrópicas (*charities*), que desenvolvam as atividades listadas na seção 501c(3) da legislação tributária norte-americana, que são, entre outras, assistência social, promoção da religião, promoção da ciência e da educação, proteção do patrimônio público, promoção dos direitos civis e humanos e diminuição da discriminação e preconceito. O uso do recurso incentiva-

do pela beneficiária é livre. Contudo, em decorrência de sua qualificação como entidade filantrópica nos termos da seção 501c(3), a declaração de IR da entidade é pública e deve indicar, inclusive, informações sobre os doadores no caso de OSC (*private foundation*).<sup>115</sup>

A autoridade tributária apresenta informações de maneira clara, acessível e detalhada, direcionadas tanto para o beneficiário quanto para o doador. São disponibilizados vídeos institucionais para levar ao conhecimento do contribuinte a existência do incentivo e instruí-lo quanto às formas de utilização.<sup>116</sup> Além disso, a autoridade tributária também oferece ferramenta de busca de fácil acesso, que auxilia o contribuinte a buscar potenciais OSCs beneficiárias.<sup>117</sup>

A legislação tributária norte-americana também estabelece um incentivo fiscal aplicável ao imposto federal sobre a propriedade, que incide na transferência da propriedade em virtude de herança. Tal incentivo fiscal exclui os valores doados – ou a uma OSC já existente ou destinados a criação de uma nova OSC – da base de cálculo do tributo. Segundo o “Giving USA”, em 2016, essa modalidade de incentivo representou 8% do total de doações no ano (IUPUI, 2017, p.1).

### 3.2. REINO UNIDO

A sistemática de incentivo vigente no Reino Unido fundamenta-se na dedução da base de cálculo do IR para doações oriundas tanto de pessoas físicas quanto de pessoas jurídicas. Atualmente, existem quatro modalidades de incentivo a doações individuais: (i) por meio da doação-auxílio (*Gift Aid*); (ii) diretamente do salário, mediante esquema de doação de folha de pagamento (*Payroll Giving scheme*); (iii) pela doação de bens imóveis ou ações (valores mobiliários); ou (iv) mediante testamento.

A doação-auxílio (*Gift Aid*) é a modalidade de incentivo aplicável apenas às pessoas físicas, por meio da qual a beneficiária pode reivindicar da autoridade fiscal o valor equivalente à parcela do imposto pago pelo doador sobre a renda que originou a doação. A cada £ 1 doada, a organização pode reivindicar 25 centavos adicionais.

Para efetivar a doação-auxílio, a pessoa deve fornecer à organização beneficiária uma declaração na qual poderão ser incluídas todas as doações à beneficiária realizadas nos últimos quatro anos. Não há um padrão determinado por lei para a declaração, mas a autoridade

tributária recomenda a utilização dos modelos por ela disponibilizados (UNITED KINGDOM GOVERNMENT, 2019a). As organizações recebem o *Gift Aid* dentro de quatro a cinco semanas a partir da apresentação da declaração (SCHARF; SMITH, 2012, p. 123).

Esse sistema se mostra bastante efetivo. Contribuintes sujeitos à alíquota básica de imposto de renda (de 20%), cuja renda anual é de £ 11.501 a £ 45 mil, são tributados na fonte e não precisam apresentar declaração de IR. Nesse sentido, não há retorno financeiro para o contribuinte sujeito à alíquota básica de IR que realize uma doação-auxílio. Apenas contribuintes sujeitos à taxa mais elevada de IR (alíquotas de 40%-45%), cuja renda anual exceda £ 45.001, poderão fruir de benefício fiscal decorrente da doação.

Nesse caso, o incentivo caracteriza-se pela dedução do valor equivalente à diferença entre alíquota aplicável ao contribuinte (40%-45%) e alíquota básica (20%) sobre o valor da doação (SCHARF; SMITH, 2012, p. 122). Na dinâmica da doação-auxílio, o valor de uma doação de £ 100 pode ser potencializado para £ 125 mediante reivindicação do tributo pelas OSCs – 25% do valor doado. Já o contribuinte sujeito à alíquota de 40%, por exemplo, pode solicitar a restituição de £ 25 (£ 125 multiplicado por 20%).<sup>118</sup>

Vale pontuar que a restituição não é automática, de maneira que o contribuinte deverá preencher a informação em sua declaração anual à autoridade tributária (*Self Assessment tax return form*) ou solicitar que esta altere o código de imposto aplicável (*tax code*) para obter a dedução.

Outra modalidade, menos popular, também restrita a pessoas físicas, permite que empregados (e pensionistas nos regimes de pensões profissionais dos empregadores) autorizem doações diretamente de suas folhas de pagamento, mediante solicitação ao empregador (MORRIS, 2001). Esse tipo de benefício tributário consiste na redução da base de cálculo do IR após a retenção das contribuições sociais. É progressivo, acompanhando a alíquota de IR aplicável ao contribuinte. A cada £ 1 doada, o contribuinte desembolsa efetivamente: (i) a partir de £ 0,80, quando a alíquota varia de 0%-20%; (ii) £ 0,60, se a alíquota é de 40%; e (iii) £ 0,55, com alíquota de 45% – conforme dados disponibilizados pela autoridade tributária.

Para efetivar essa modalidade de doação, o empregador deve realizar as deduções mensalmente e direcioná-las a uma agência credenciada pela Comissão de Organizações Filantrópicas (UNITED

KINGDOM GOVERNMENT, 2019c). Ela fica encarregada de distribuir os valores doados às organizações indicadas pelos doadores.

A legislação do Reino Unido também estabelece modalidade de doação incentivada que abrange bens imóveis ou ações (valores mobiliários) por pessoas físicas ou jurídicas à OSC,<sup>119</sup> implicando dedução da base de cálculo do IR. Para obter o benefício, o contribuinte deve preencher a informação relevante em sua declaração anual à autoridade tributária. Eventuais contrapartidas recebidas pelo doador pessoa jurídica (por exemplo, ingressos ou convites para eventos) devem observar limitações proporcionais ao valor doado, da seguinte maneira: (i) doações de até £ 100 podem receber contrapartida de até 25% do valor doado; (ii) doações entre £ 101 e £ 1.000, de até £ 25; (iii) doações em valor equivalente ou superior a £ 1.001, de até 5% do valor doado, limitado a £ 2.500 (UNITED KINGDOM GOVERNMENT, 2019a).

Por fim, há um tipo de incentivo fiscal para doação por meio de testamento. Nessa modalidade, o valor doado não é considerado na base de cálculo do imposto sobre heranças (*Inheritance Tax*). Além disso, a alíquota do referido imposto é reduzida caso o valor doado exceda 10% do total do patrimônio (UNITED KINGDOM GOVERNMENT, 2019a).

Do ponto de vista de potenciais beneficiários das doações, de fato, há uma sintonia entre o número de OSCs habilitadas a receber doações incentivadas e aquelas efetivamente aptas a obter desoneração do IR nessa legislação. O fator principal que caracteriza as OSCs é seu propósito social, que deve ser voltado exclusivamente ao interesse público mediante ação filantrópica (*charitable purposes*).

A legislação do Reino Unido traz um rol amplo e não exaustivo das atividades de interesse público que caracterizam uma organização filantrópica, como a promoção de saúde, educação, direitos humanos, religião, assistência aos necessitados, defesa do meio ambiente e dos animais. Não há restrição quanto ao uso do recurso incentivado pelas OSCs – inexistente, nesse sentido, a limitação de uso dos recursos em determinados projetos, como no caso brasileiro –, desde que para a consecução de seu propósito social.

No Reino Unido, a Comissão de Organizações Filantrópicas é o órgão autônomo responsável por registrar, orientar, monitorar e fiscalizar as OSCs. A autoridade fiscal federal também possui instância específica para tratar de assuntos relacionados ao incentivo fiscal. Informações sobre as OSCs registradas são disponibilizadas por meio de fontes oficiais; e dados sobre os incentivos fiscais também são publicados de

maneira sistematizada, acessível e de fácil compreensão, direcionados tanto ao contribuinte quanto às OSCs.

### 3.3. MÉXICO

A legislação mexicana determina três formas básicas de benefícios às OSCs que contam com procedimentos distintos: (i) desoneração de IR; (ii) habilitação para o recebimento de recursos públicos; (iii) habilitação para o recebimento de doações incentivadas.

Quanto ao incentivo fiscal para doações, aplica-se o mesmo benefício às doações de pessoas físicas e de pessoas jurídicas, que consiste na possibilidade de dedução do valor doado da base de cálculo do IR, sujeita ao limite de 7% para doações direcionadas a OSCs e 4% a entidades governamentais.

Embora haja semelhança, o rol de entidades aptas a fruir desoneração do IR não coincide plenamente com as entidades aptas a receber doações incentivadas. O parâmetro para habilitar OSCs ao recebimento de doações incentivadas é seu objeto social. São atividades que permitem a OSCs receberem doações incentivadas: a promoção da educação, cultura, saúde, meio ambiente, desenvolvimento tecnológico e científico, ajuda humanitária e bem-estar – que englobam defesa de direitos humanos, auxílio a populações indígenas e grupos em situação de vulnerabilidade ou hipossuficiência. O rol em questão não abarca atividades religiosas.

Vale notar que a habilitação para recebimento de doações incentivadas também tem como consequência a desoneração total ou parcial do IR. A permissão é concedida pela autoridade tributária federal. O pedido deve ser acompanhado de carta de recomendação de órgão ou ministério responsável pela atividade desenvolvida pelas OSCs. Esse sistema visa suprir a ausência de conhecimentos e recursos da autoridade tributária para avaliar se os solicitantes desenvolvem as atividades elegíveis à habilitação. Contudo, a falta de parametrização desses órgãos quanto às referidas cartas de recomendação tem criado confusão e atrasos, representando um importante entrave para o acesso às doações incentivadas (THE INTERNATIONAL CENTER FOR NOT-FOR-PROFIT LAW, 2012, p. 30-31).

As entidades aprovadas devem apresentar à autoridade tributária relatórios financeiros anuais detalhados, descrevendo o uso dos

recursos incentivados, para que possam se manter como beneficiárias. A autoridade tributária, por sua vez, divulga anualmente a lista de organizações habilitadas ao público geral.

De acordo com The International Center for Not-for-Profit Law (ICNL), somente no primeiro semestre de 2012, a autoridade tributária cancelou 756 permissões para o recebimento de doações incentivadas, em razão de descumprimento de requisitos ligados aos relatórios anuais. Em contrapartida, o número de solicitações de habilitação estaria aumentando. Por exemplo, de janeiro a julho de 2011, a autoridade tributária mexicana recebeu quase 700 pedidos, o que representou aumento de 12%. Ainda segundo o ICNL, tal expansão poderia ser consequência não apenas da introdução de um sistema online mais simplificado no período, mas também de alterações legislativas que ampliaram o rol de potenciais beneficiários, além da redução do tempo de processamento das solicitações, que diminuiu de nove para três meses (THE INTERNATIONAL CENTER FOR NOT-FOR-PROFIT LAW, 2012, p. 16).

A beneficiária pode utilizar apenas 5% dos recursos incentivados em suas despesas administrativas e realizar doações ou transferências de valores a outras OSCs que também possuam o *status* de beneficiárias autorizadas. A legislação não traz uma definição clara e taxativa do que sejam tais despesas administrativas, com vista a limitar o uso dos recursos incentivados, o que tende a restringir as OSCs beneficiárias de doações incentivadas em sua gestão de recursos (THE INTERNATIONAL CENTER FOR NOT-FOR-PROFIT LAW, 2012, p. 4).

Por fim, vale mencionar que, em 2017, foi introduzida sistemática adicional de incentivo fiscal exclusivamente para doações a projetos relacionados ao esporte de alto rendimento. O benefício consiste no desconto do IR apurado limitado a 10% e aplica-se da mesma forma a pessoas físicas e jurídicas.

### 3.4. COLÔMBIA

A legislação tributária colombiana estabelece o mesmo incentivo fiscal para doações de pessoas físicas e jurídicas, que consiste no desconto do imposto apurado equivalente a até 25% do valor doado. Esse desconto, por sua vez, fica limitado a 25% do imposto apurado.

Em regra, as OSCs sujeitam-se ao IR, exceto se aplicarem o regime tributário especial, circunstância na qual podem acessar isenção

parcial ou total do IR. OSCs habilitadas no regime tributário especial e entidades não contribuintes do imposto (tal como entidades religiosas e sindicatos) são as potenciais beneficiárias de doação incentivada.

Uma reforma tributária implementada em dezembro de 2016 ampliou o rol de entidades aptas a pleitear o regime tributário especial. A legislação atual passou a abarcar, além das existentes entidades temáticas de educação, saúde, cultura, ciência, tecnologia e inovação, desenvolvimento social e esportes, também as atividades de proteção ao meio ambiente, prevenção do uso e consumo de substâncias psicoativas, álcool e tabaco, direitos humanos, promoção e melhoria ao acesso à justiça e microcrédito.

### 3.5. ESPANHA

Atualmente, na Espanha, existem incentivos fiscais para doações de indivíduos e pessoas jurídicas às OSCs (*fundaciones*) que estão sujeitos a diferentes normas. A regra geral é que o incentivo é realizado pelo desconto do imposto apurado, cujo valor não pode exceder o equivalente a 10% da base de cálculo.

Em 2015, uma extensa reforma da legislação tributária aplicável aos incentivos fiscais para doações individuais de bens, direitos e recursos financeiros (até € 150) destinados a uma ou mais OSCs permitiu o desconto do IRPF apurado em até 75% do valor doado. Caso as doações excedam o valor desse limite, aplica-se o desconto do IRPF apurado em até 30% do valor remanescente doado.

Segundo reportagens sobre a reforma tributária, o governo decidiu, à época, aplicar maior dedução aos primeiros € 150, em razão de ser este o valor médio que os indivíduos doam anualmente para OSCs (DANIELE, 2015). Além disso, caso uma pessoa realize doações à mesma OSC por pelo menos dois exercícios consecutivos, de valor igual ou superior ao doado no exercício anterior (as chamadas doações plurianuais), a partir do terceiro exercício, terá o limite de desconto ao valor excedente aos € 150 aumentado para 35%.

Para pessoas jurídicas não há incentivo maior para os primeiros € 150 doados. Além disso, os percentuais de desconto são diferenciados, sendo de 35% para doações únicas (para uma ou mais OSCs) e 40% para doações plurianuais. A Tabela 11, na página a seguir, sintetiza essas sistemáticas.

**TABELA 11** INCENTIVOS FISCAIS A DOAÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS  
E PESSOAS JURÍDICAS NA ESPANHA

Critério	Incentivo fiscal	
	PESSOA FÍSICA	PESSOA JURÍDICA
<b>Primeiros € 150</b>	Desconto no IRPF de 75% do valor doado	Desconto no IRPJ de 35% do valor doado
<b>Valor excedente</b>	Desconto no IRPF de 30% do valor doado	
<b>Doações plurianuais</b>	Desconto no IRPF de 35% do valor doado	Desconto no IRPJ de 40% do valor doado
<b>Limitações</b>	Desconto não pode exceder o equivalente a 10% da base de cálculo do exercício	Desconto não pode exceder o equivalente a 10% da base de cálculo do exercício. Contudo, valores que excedam tal limitação podem ser utilizados nos dez exercícios imediatos e consecutivos

Fonte: traduzido e adaptado de AEF, 2016.

Os percentuais de incentivo indicados anteriormente podem ser aumentados em até 5 pontos pela lei orçamentária, mediante detalhamento de atividades consideradas prioritárias (AEF, 2016, p. 5-6). Entre elas estão as ações de promoção e divulgação da língua e cultura espanhola desenvolvidas pelo Instituto Cervantes; conservação, restauração ou reabilitação dos ativos da Patrimônio Histórico Espanhol; treinamento de voluntários que foram objeto de subsídio pelas administrações públicas, entre outras.

Também podem se valer de tal acréscimo de 5% nos incentivos as doações de pessoas físicas ou jurídicas a universidades públicas ou privadas que desenvolvam programas de doutorado. Os recursos incentivados devem ser utilizados exclusivamente em programas de pesquisa universitária e de doutorado.

Além desses incentivos, no momento da declaração de IRPF, o contribuinte pode autorizar o Estado a alocar 0,7% do seu IRPF para subsidiar: (i) a Igreja Católica; e/ou (ii) determinados eixos de atividades considerados como de interesse social, definidas em lei.<sup>120</sup> Essa modalidade de incentivo não traz nenhum impacto ao contribuinte, pois não

ocorre dedução ou desconto do IR. Há apenas orientação do contribuinte para utilização estatal dos recursos, sob a forma de subsídios.

Vale ressaltar que a estrutura do Estado espanhol outorga às Comunidades Autônomas a competência para legislar acerca do IR, de maneira que outros incentivos podem ser regionalmente aplicáveis. Para usufruir o incentivo fiscal, o doador deve solicitar a emissão de comprovante em modelo definido pela autoridade tributária, indicando o doador, seus dados de identificação, data e valor da doação, além do comprovante da entrega do bem, se for o caso. OSCs beneficiárias da doação incentivada devem informar à autoridade tributária sobre comprovantes emitidos.

Também nesse regime, há sintonia entre as OSCs abrangidas pelo regime especial, que são desoneradas do recolhimento de IR, e aquelas aptas a receber doações incentivadas. Embora isentas do IR, as organizações religiosas não estão entre as potenciais beneficiárias de doações incentivadas, aplicando-se apenas a possibilidade de destinação de parcela do IR à Igreja Católica.

Independentemente de qualquer benefício fiscal, as OSCs devem aprovar suas contas seis meses após o fim do ano-calendário. As contas anuais são apresentadas a um órgão com funções similares à Curadoria de Fundações no Brasil, o Protetorado. Este fica responsável pelos depósitos para registro no órgão competente, após verificar o cumprimento formal dos regulamentos.

#### **4. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A pesquisa identificou que mesmo nações com cultura de doação consolidada parecem enfrentar desafios semelhantes aos de países com formas de contribuição menos desenvolvidas. A própria produção de dados mais confiáveis, que permitam comparação entre países e regiões, é um desafio a ser enfrentado para a melhor compreensão e maior efetividade das práticas de doação.

Além disso, estudos apontam que há uma tendência mundial de crescimento institucional da filantropia, bem como uma paulatina mudança da concepção tradicional de doação, ligada à caridade, para uma noção mais profícua de investimento social focado em impacto. Mas esse desenvolvimento não é uniforme. Colômbia e México têm sua cultura de doação ainda intimamente ligada à religião e a conceitos de solidariedade e caridade.

Assim como no Brasil, a percepção pública em outros países ainda é tida como uma barreira para o crescimento de instituições da sociedade civil. A impressão de falta de transparência e a desconfiança aguda em organizações do terceiro setor também são desafios a serem enfrentados internacionalmente.

Quanto aos aspectos regulatórios, os incentivos por meio de dedução da base de cálculo são mais comuns (aplicando-se, em regra, para EUA, Reino Unido e México), possivelmente por serem de mais fácil compreensão/utilização pelos contribuintes. Colômbia e Espanha têm, como regra, o sistema de desconto, e México oferece uma modalidade de incentivo setorial (na temática do esporte), recentemente introduzida, que utiliza a mecânica do desconto.

Embora EUA e Reino Unido apliquem a sistemática da dedução, tais países dispõem, respectivamente, de uma gama de limites de deduções e de modalidades de incentivo que tornam seus ambientes regulatórios, de fato, complexos. Contudo, são disponibilizadas informações às OSCs e aos doadores com clareza e simplicidade suficientes para a compreensão das sistemáticas de incentivo. Em outras palavras, a complexidade das sistemáticas não se torna um entrave à sua utilização, pois é acompanhada de uma política de produção de informações públicas sobre as regras vigentes.

Além disso, destaca-se a existência de modalidades de incentivo que não implicam benefício financeiro ao doador, contudo, podem ter um potencial de engajamento relevante, sobretudo por serem sistemas de fácil utilização pelo contribuinte. Na Espanha, por exemplo, permite-se o direcionamento de IRPF no momento da declaração para determinadas temáticas (Igreja Católica e áreas prioritárias definidas pelo Estado), assim como no Brasil, com relação ao FIA. Já no Reino Unido, verifica-se a doação-auxílio, por meio da qual o doador autoriza as OSCs a reivindicar parcela do imposto pago pelo doador.

México e Colômbia oferecem o mesmo tipo de incentivo e as mesmas limitações aos doadores pessoas físicas e jurídicas. Embora EUA, Reino Unido e Espanha deem o mesmo tipo de incentivo fiscal, os limites de dedução são maiores – e, portanto, mais atrativos – para pessoas físicas. A modalidade de incentivo de doação por folha de pagamento prevista na legislação do Reino Unido é interessante porque facilita a realização da doação, da perspectiva do doador. Contudo, nessa sistemática, é introduzido um ator que intermedeia a relação, credenciado pela Comissão de Organizações Filantrópicas, o que exige maturi-

dade do ambiente regulatório próprio às OSCs – e, por essa razão, pode não se aplicar plenamente ao caso brasileiro, nas condições culturais e regulatórias atuais.

Do ponto de vista das OSCs beneficiárias, verifica-se a tendência de ampliação do rol de atividades de interesse social que as habilitam a utilizar-se de doações incentivadas. Sobre esse aspecto, apenas o México exclui da relação de potenciais beneficiários as entidades religiosas. Limitações ao uso dos recursos em despesas administrativas não são comuns e são questionáveis, sobretudo se não houver clareza quanto à sua delimitação/conceituação. Um exemplo raro desse tipo regra pode ser visto na legislação mexicana, que estabelece limite de 5% para uso de recursos incentivados em despesas administrativas.

Sob a ótica da administração pública, por sua vez, percebe-se a inclinação à centralização dos sistemas de registro, controle e fiscalização das OSCs beneficiárias de doações incentivadas na autoridade tributária/fiscal federal. A incapacidade técnica da autoridade tributária/fiscal em atestar o enquadramento do beneficiário tende a gerar burocracia excessiva na medida em que a atuação de outros órgãos governamentais seja necessária, o que pode ser otimizado mediante sistemas virtuais parametrizados. Conforme experiência mexicana, a falta de parametrização pode se mostrar um grande obstáculo ao acesso das OSCs a doações incentivadas.

A disponibilização pelo Estado de mecanismos que permitam ao público conhecer as beneficiárias das doações incentivadas, assim como acessar o impacto das doações (por exemplo, relatórios periódicos ou declarações de IR), gera maior transparência e possibilita o controle social, podendo impactar favoravelmente o engajamento e o aumento da confiança dos doadores. Percebe-se uma forte tendência na criação de sistemas online que facilitem e agilizem a relação entre OSCs, Estado e sociedade, como, por exemplo, em eventuais cadastramentos, emissão de comprovantes e disponibilização de relatórios e informações sobre o uso dos recursos.



**CONCLUSÃO**

**Recomendações  
para o  
aprimoramento  
da regulação  
sobre incentivos**

O diagnóstico aqui apresentado revela que a sistemática de incentivos fiscais a doações individuais atualmente vigente no país tem um papel muito modesto na sustentabilidade das organizações da sociedade civil (OSCs). Isso porque: (i) mobiliza poucos recursos; (ii) beneficia um número restrito de entidades; (iii) não parece fortalecer a cultura de doação no país. Considerando essas limitações, é preciso pensar medidas para torná-la mais efetiva. Com vista a contribuir com essa empreitada, são sugeridas aqui medidas de duas ordens: as que visam aprimorar a sistemática de incentivos atualmente vigente e as que buscam ampliá-la e transformá-la.

## **1. APRIMORAMENTO DA SISTEMÁTICA ATUALMENTE VIGENTE**

O regime de incentivos fiscais às doações de pessoas físicas, apesar de sua eficácia limitada, prioriza programas e políticas estatais importantes. São vistos como conquistas dos grupos sociais que atuam nas áreas por eles contempladas, de modo que garantir sua efetividade figura como o principal desafio para esses grupos. Pequenas alterações nos incentivos, capazes de facilitar sua compreensão e mesmo seu uso, podem surtir efeitos positivos e têm o potencial de alavancar mais recursos e engajar um número maior de doadores.

### **1.1. DIRECIONAMENTO DAS DOAÇÕES DIRETAMENTE NA DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA**

Como visto, a possibilidade de doação no ato da declaração do IRPF tem contribuído para o aumento de contribuições individuais ao FIA. A doação direta na declaração de IR está hoje sujeita ao limite de 3%. Considerando, no entanto, que o limite das doações individuais é, pela legislação atualmente vigente, de 6% do imposto devido, não há razão para que a doação direta esteja limitada a 3%.

Se o número de doadores e o volume de doações crescem continuamente, mesmo com doações restritas a 3% do imposto devido, sua expansão tende a se intensificar ainda mais se esse limite chegar a 6%. Por ser um ponto já estabelecido em lei e ainda haver espaço para aumento do gasto tributário com doações individuais às OSCs, a ampliação desse percentual é jurídica e politicamente justificada.

A partir de 2020, as doações diretas também poderão ser feitas para os Fundos do Idoso. Essa foi uma importante conquista das organizações que atuam em defesa da política dessa parcela da população, sendo esperado crescimento no número de doações e no volume de recursos doados com a introdução do mecanismo. No entanto, esse benefício – hoje restrito às áreas da infância e adolescência e do idoso – pode ser ampliado para todos os setores hoje beneficiados com incentivos fiscais. A isonomia no tratamento tributário entre as áreas é não apenas um imperativo jurídico-constitucional, mas também um mecanismo necessário para fortalecer o terceiro setor, que atua em colaboração com as políticas públicas governamentais.

A história de construção do atual regime de incentivos fiscais às doações individuais é resultado de disputas entre as OSCs que, como visto, culminou na construção de uma regulação fragmentada e nada eficaz. Esse aspecto dos regimes de incentivo os torna mais complexos e restritivos, limitando seu alcance a potenciais doadores.

É verdade que operacionalizar os repasses das doações pagas no ato da declaração do IRPF requer uma estrutura administrativa apropriada para tanto. Para os repasses ao FIA, a Receita Federal verifica a regularidade de cada fundo, com o auxílio da Secretaria de Direitos Humanos da Presidência da República, antes de efetuar o repasse. Do mesmo modo, para que o benefício possa ser estendido a outros temas e modalidades de incentivo, é necessário que as respectivas pastas estabeleçam uma comunicação direta com a Receita Federal para comunicar se os beneficiários dos incentivos fiscais estão devidamente aptos a receber os recursos incentivados.

Como visto no capítulo 4, essa prática é adotada por países com perfil sociocultural semelhante ao do Brasil, como é o caso do México, que efetua os repasses das doações de incentivos fiscais às entidades previamente cadastradas em órgão próprio. No caso brasileiro, dada a exigência de que as OSCs tenham seus projetos aprovados previamente pelos Ministérios da Cultura, do Esporte e da Saúde, **um sistema de gestão de informações deveria ser criado para que a Receita Federal pudesse facilmente consultar os dados das entidades com projetos vigentes e aptas a receber doações incentivadas.** Da perspectiva dos doadores, a criação de mecanismo único que permita ao contribuinte-doador buscar projetos de OSCs aptos a receber doações incentivadas, independentemente da modalidade, seria uma medida relevante, capaz de aumentar o engajamento de doadores.

Em termos legais, é preciso alterar a legislação setorial<sup>121</sup> para prever que pessoas físicas possam optar pela doação a projetos diretamente em sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda de Pessoa Física, e que essa doação seja descontada do imposto apurado na declaração até os limites legais estabelecidos para cada setor.<sup>122</sup> Em seguida, a Secretaria da Receita Federal teria que alterar a sua Instrução Normativa da Receita Federal nº 1.131/2012, que dispõe sobre a fruição de benefícios fiscais por pessoas físicas doadoras, regulamentando os novos dispositivos legais.

Para as doações ao FIA e ao Fundo do Idoso, sugere-se a alteração da Lei nº 9.060/1990 e da Lei nº 12.213/2010 para ampliação do percentual de desconto da doação do imposto apurado de 3% para 6%.

## 1.2. EXPANSÃO DOS INCENTIVOS FISCAIS PARA OUTRAS ÁREAS DE ATUAÇÃO DAS OSCs

Atualmente, como visto no capítulo 2, apenas as áreas de cultura e esporte e de assistência à infância e à adolescência, idosos, pessoas com deficiência e atenção oncológica podem se beneficiar de incentivos fiscais. Tramitam, no entanto, diversas proposições legislativas no Congresso Nacional que buscam estender os incentivos fiscais atualmente vigentes para outros setores de atuação das OSCs.

Entre as proposições identificadas<sup>123</sup> estão aquelas que visam ampliar os benefícios para doações a fundos municipais, estaduais e nacional para a Promoção dos Direitos da Mulher (Projeto de Lei [PL] nº 7.559/2014), doações ao Fundo Nacional Antidrogas (PL nº 1.359/2011), a projetos de proteção, regeneração e utilização da Floresta Amazônica (Projeto de Lei do Senado – PLS nº 77/2015), a instituições privadas de educação especial mantidas por entidades sem fins lucrativos, registradas no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) (PLS nº 691/2015), bem como de doações a entidades sem fins lucrativos de proteção aos animais (PL nº 7.878/2017).

Ainda no capítulo 2, discutiu-se como os incentivos fiscais são subutilizados no Brasil. Nesse cenário, pode-se concluir que a introdução de novos programas a serem beneficiados com incentivos fiscais não ameaça os programas em vigor. **Há um grande espaço de crescimento para o uso dos incentivos fiscais, já que existem milhões de potenciais doadores (isto é, todos os contribuintes do IR na modalida-**

de completa) que hoje não fazem uso dos incentivos fiscais, mas que poderiam fazê-lo caso o inventário de causas e projetos para os quais doariam aumentasse.

**É desejável, portanto, a aprovação de proposições legislativas que visem expandir os benefícios fiscais para áreas atualmente não contempladas pelos mecanismos existentes.<sup>124</sup>**

### 1.3. REGULAMENTAÇÃO DA DOAÇÃO DE BENS E DE DESPESAS COM TRABALHO VOLUNTÁRIO ÀS OSCS

A subutilização de incentivos não se dá apenas em relação à doação em dinheiro, mas também no que diz respeito à doação de bens. Sobre isso, a legislação brasileira não oferece procedimento padronizado para a comprovação da doação de bens nas diversas modalidades de incentivo.

Com relação às modalidades de doação ao PRONAC, FIA, Fundo do Idoso, PRONAS/PCD e PRONON, um normativo da Receita Federal estabelece que, para utilizar o incentivo fiscal, o doador deverá considerar como o valor dos bens doados aquele constante da última Declaração de Bens e Direitos referente ao IRPF, desde que não exceda o valor de mercado ou o que foi pago pelo bem (caso este tenha sido adquirido no mesmo ano da doação). O normativo determina, ainda, que os bens doados devem ser baixados na declaração de IRPF e o doador deverá comprovar a propriedade dos bens mediante documentação contábil.

Não há, contudo, maior detalhamento sobre a doação de bens móveis de pequeno montante adquiridos em exercício anterior ao do ano-calendário da declaração. Além disso, embora se permita a doação de bens na modalidade de Incentivo ao Esporte, não há especificação do procedimento aplicável.

**Recomenda-se, nesse sentido, que tanto a legislação setorial descrita quanto o regulamento da Receita Federal (Instrução Normativa da Receita Federal nº 1.131/2012) sejam alterados de modo a disciplinar de modo detalhado a doação de bens, visando reduzir suas incertezas e impulsionar esse tipo de doação no Brasil.**

Como discutido no capítulo 4, a doação de bens é amplamente praticada em países com forte cultura de doação, como os Estados Unidos. No país, a doação de bens é estimulada por legislação que facilita sua dedução da base de cálculo do IR a pagar. Admite-se, também, a pos-

sibilidade de dedução da base de cálculo de despesas incorridas em trabalho voluntário. Isto é, gastos com transporte e alimentação vinculados ao exercício do trabalho voluntário, por exemplo, podem ser deduzidos da base de cálculo.

**Além de uma regulamentação mais clara da doação de bens no Brasil, recomenda-se também que se busque alterar a legislação citada para admitir o desconto do IR apurado de despesas incorridas em trabalho voluntário.**

#### 1.4. AMPLIAÇÃO DO INCENTIVO A CONTRIBUINTES OPTANTES PELA MODALIDADE SIMPLIFICADA DO IRPF

Nos exatos termos da redação do art. 10 da Lei nº 9.250/1995, o contribuinte poderá optar por desconto simplificado, que substituirá todas as deduções admitidas na legislação. O incentivo fiscal vigente, no entanto, não se confunde com as deduções, pois trata-se de desconto do IRPF apurado.

**Essa imprecisão na redação legislativa abre espaço para eventual mudança que conceitue corretamente o incentivo fiscal vigente – como desconto e não dedução – e permita que os contribuintes optantes pela modalidade simplificada do IRPF utilizem o incentivo fiscal. Pretende-se com essa hipótese aumentar o número potencial de doadores nas modalidades já existentes ou em modalidades que venham a ser implementadas.**

Cabe mencionar, no entanto, que proposições legislativas dessa natureza já foram feitas (por exemplo, PL nº 5366/2013) e receberam parecer negativo da Comissão de Finanças. É preciso, portanto, subsidiar os parlamentares sobre a plena legalidade dessa medida.

## 2. INCENTIVOS FISCAIS EQUÂNIMES PARA PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS

Os incentivos fiscais das doações individuais, como visto no capítulo 2, ao se atrelarem a projetos, estão vinculados a políticas públicas de governo. Em vez de ingressarem nos cofres públicos, as doações incentivadas são transferidas para projetos e programas governamentais desenvolvidos por OSCs. Isto é, o Estado abre mão da arrecadação dos

valores doados para que estes se destinem a ações de interesse público desenvolvidas por OSCs. Nesse regime, o doador individual não contribui com recursos próprios para o financiamento das OSCs. Ele doa, de fato, recursos que deixam de lhe pertencer no momento em que está por lei obrigado a pagar imposto sobre sua renda.

Pessoas jurídicas também têm a possibilidade de pleitear esses benefícios, mas a elas é garantido um incentivo fiscal adicional. Podem deduzir, como despesa operacional, da base de cálculo do seu imposto as doações realizadas às OSCs, até o limite de 2% do seu resultado operacional.<sup>125</sup> Nesse caso, contudo, doações por dedução da base de cálculo não estão vinculadas a projetos específicos, mas tão somente às OSCs. Para que uma OSC possa receber recurso incentivado, nos termos da legislação vigente, necessita cumprir os requisitos estabelecidos na Lei nº 9.249/1995. Ou seja, deve ser uma OSC, nos termos da Lei nº 13.019/2014, e cumprir os requisitos dos artigos 3º e 16 da Lei nº 9.790/1999.<sup>126</sup>

Os incentivos fiscais baseados em dedução de base de cálculo possuem racionalidade distinta da do incentivo que tem por base o desconto do imposto apurado. Como visto nos capítulos 2 e 3, o incentivo fiscal baseado no desconto do imposto apurado está vinculado a projetos previamente chancelados pelo Estado. Já os incentivos fiscais baseados em dedução da base de cálculo são voltados para o financiamento das próprias organizações, permitindo que elas utilizem autonomamente os recursos recebidos com a doação. Essa sistemática leva em consideração outros fatores relevantes na concessão de incentivos fiscais pautados em renúncia fiscal, para além da contraprestação de serviços proporcionada pelas OSCs. As OSCs contempladas por essa modalidade de incentivo não são necessariamente as organizações que complementam a atividade estatal ou que trabalham em parceria com o poder público, mas nem por isso devem ser preteridas.

O incentivo com base na dedução da base de cálculo implica que o doador privado coparticipe do financiamento da OSC, empregando recursos próprios para tanto. Pela sistemática vigente na legislação brasileira, a dedução da base de cálculo exige que a pessoa física empregue dois terços de recursos próprios na doação.<sup>127</sup> Um exemplo pode ilustrar a dinâmica: suponha que uma pessoa física queira deduzir de sua renda tributável valores doados a uma OSC no exercício anterior ao da declaração de IR.

Nesse exemplo, a base de cálculo, para fins de apuração de imposto, será de R\$ 100 mil e o limite para a dedução, 2% da renda tribu-

tável.<sup>128</sup> Sendo a alíquota incidente sobre o imposto de 27,5%, o valor devido pela doadora será de R\$ 26.950. Caso ela não realizasse a doação, contudo, sua renda tributável seria de R\$ 100 mil e o imposto a pagar, de R\$ 27.500. Verifica-se que, por ter doado o equivalente a 2% de sua renda tributável a uma OSC, a pessoa física teve uma redução de R\$ 550 no imposto apurado (R\$ 27 mil menos R\$ 26.950). No entanto, como ela doou previamente R\$ 2 mil para uma OSC, contribuiu com R\$ 1.450 do valor doado (R\$ 2 mil menos R\$ 550), em contraposição à participação do Estado, que foi de apenas R\$ 550. A ilustração a seguir sintetiza o exemplo.

### INCENTIVO FISCAL (DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO)

<b>1.</b>	Rendimentos tributáveis	-	Dedução da doação (2%)	=	<b>Base de cálculo</b>
	R\$ 100.000,00		R\$ 2.000,00		R\$ 98.000,00
<b>2.</b>	<b>Base de cálculo</b>	X	Alíquota aplicável	=	<b>IRPF apurado</b>
	R\$ 98.000,00		27,5%		R\$ 26.950,00

Esse mecanismo de incentivo é o mais usual entre os países com forte cultura de doação, como visto no capítulo 4. Ainda que isso venha a ser, eventualmente, apenas uma coincidência, o fato é que essa forma de incentivo é utilizada, sobretudo, quando o foco é garantir a sustentabilidade das OSCs. Já os incentivos fiscais baseados em desconto do imposto a pagar são realizados para financiar programas governamentais.

Países como os Estados Unidos, por exemplo, valem-se das duas mecânicas de incentivo. Enquanto a União oferece incentivos por meio da dedução da base de cálculo do IR, os estados americanos dão desconto no pagamento de impostos locais para fomentar programas específicos (como, por exemplo, programas habitacionais para pessoas de baixa renda). Ambas as mecânicas de incentivos estão disponíveis para pessoas físicas e jurídicas. Também no Brasil, essas duas formas de incentivo – desconto do imposto a pagar e dedução da base de cálculo – não são excludentes, tanto é que as pessoas jurídicas são hoje no Brasil beneficiárias de ambos os mecanismos.

A convivência de ambos os sistemas de incentivo justifica-se, inclusive, pela falta de consenso sobre o que se pretende com o uso dos incentivos fiscais. Como apresentado na introdução deste livro, a literatura aponta diversas racionalidades possíveis para os incentivos. Uma delas é o ganho de eficiência pelo Estado ao transferir recursos para as OSCs. Outra razão é a preservação de uma sociedade civil pluralista e forte (REICH, 2011, p. 177). Ambas as racionalidades, vale reafirmar, não são coincidentes, mas tampouco são excludentes.

O potencial de mobilização de recursos com doações por meio de dedução da base de cálculo é evidenciado pelos valores doados dessa forma por pessoas jurídicas. De 2012 a 2016, o valor médio de doações anual às OSCs foi de R\$ 569 milhões.<sup>129</sup> Nesse período, as deduções estavam restritas às doações para entidades de utilidade pública ou organizações da sociedade civil de interesse público (OSCIPs) e, nesse sentido, é preciso analisar dados mais recentes para verificar o impacto do Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil – que estendeu o benefício a todas as OSCs, independentemente de certificação – nessa sistemática.<sup>130</sup>

De qualquer modo, esse montante não é desprezível quando comparado com os valores doados por pessoas jurídicas por meio do desconto do imposto apurado. O valor médio doado por pessoas jurídicas pelo sistema de dedução da base de cálculo foi maior do que a soma dos valores médios doados para o FIA, Fundo do Idoso e projetos de esporte, que totalizou R\$ 484,1 milhões.<sup>131</sup> Apenas o valor médio doado ao PRONAC se mostrou superior – R\$ 1,14 bilhão anual. Cabe, porém, observar que esse programa não se destina somente às OSCs, mas também às organizações culturais com fins lucrativos.

Como diagnosticado no capítulo 3, a complexidade da mecânica dos incentivos constitui uma barreira às doações. Mas é certo que a possibilidade de dedução de doações às OSCs da base de cálculo não traria maior complexidade ao sistema. Atualmente, permite-se que as pessoas físicas deduzam uma série de despesas da sua renda tributável em limites percentuais muito superiores aos que se poderia reivindicar às OSCs (isto é, 2% da renda tributável, caso fosse proposta isonomia de tratamento tributário entre doadores pessoas físicas e jurídicas). A dedução de despesas da base de cálculo é uma mecânica plenamente conhecida pelos optantes da declaração de IR na modalidade completa. É justamente por possibilitar ao contribuinte deduzir de sua base de cálculo certas despesas que a modalidade completa é escolhida.

**Recomenda-se, portanto, que seja alterada a Lei nº 9.250/1995, que dispõe sobre o IRPF. Deve-se, nesse sentido, acrescentar uma alínea (“j”) ao art. 8º, II, dessa lei para prever a possibilidade de dedução das doações da base de cálculo do IRPF às OSCs que atendam aos mesmos requisitos previstos na Lei nº 9.249/1995 para as deduções de doações realizadas por pessoas jurídicas. Sobre os limites de dedução dessas doações da base de cálculo do IRPF, uma possibilidade seria estabelecer o mesmo percentual hoje atribuído às pessoas jurídicas (2%).**

Uma proposição de alteração dessa natureza deverá vir acompanhada de estudos de impacto econômico-financeiro e orçamentário da nova medida. Para o primeiro, é preciso demonstrar que as perdas de receita ocasionadas serão compensadas pelo retorno materializado na canalização de recursos para as OSCs. Para o segundo, deve-se estimar o número de contribuintes que estariam dispostos a efetuar a referida doação e o número de entidades aptas a receber as doações incentivadas.

Sobre esse tema tramitam atualmente no Congresso Nacional diversas proposições legislativas que visam reinserir no ordenamento jurídico tal sistemática de incentivo fiscal às doações de pessoas físicas.<sup>132</sup> Algumas dessas propostas, caso venham a ser aprovadas, podem atingir um número amplo de beneficiários, como o PL nº 177/2010, que permite dedução do IRPF das despesas com doações a entidades filantrópicas e OSCIPs que promovam assistência social.<sup>133</sup> Há também aquelas proposições de caráter estritamente setorial, como o PLS nº 474/2012 e o PLS nº 746/2011, que preveem essa modalidade de incentivo, respectivamente, para doações a entidades de assistência social que abrigam crianças e idosos e para projetos de pesquisa científica e tecnológica executados por entidades sem fins lucrativos. Para ambos os projetos de lei do Senado, o limite de dedução estabelecido foi o mesmo atribuído aos gastos com instrução de dependentes do contribuinte previsto na Lei nº 9.250/1995.<sup>134</sup>

Um fato digno de nota é que a Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) se manifestou favoravelmente a ambas as proposições legislativas. Para a concessão do incentivo às organizações que abrigam idosos e crianças, a CAE recomendou, no entanto, que o benefício fosse concedido apenas às organizações que possuem Certificação de Entidades Beneficentes de Assistência Social (CEBAS) para – nos termos empregados – “evitar a farra das filantrópicas”. No caso das organizações da área de pesquisa científica e tecnológica, a Comissão entendeu que o investimento compensaria a perda de receita ocasionada pelo incentivo fiscal.

Propostas de mudanças legislativas de caráter setorial, que atendam a políticas públicas específicas, possuem maior potencial de aprovação do que um projeto amplo, que atinja a todas as OSCs. Pode ser, nesse sentido, um caminho inicial e politicamente viável para se modificar a legislação atual.

A sistemática de dedução de base de cálculo se mostra a mais adequada quando o objetivo é garantir a sustentabilidade das OSCs. Mas ela é também a mais justa, seja para financiar as OSCs, seja para fomentar um setor específico, já que implica coparticipação entre Estado e doador privado no financiamento das organizações. Desse modo, uma alteração do art. 8º, II, da Lei nº 9.250/1995 que permita a possibilidade de dedução da base de cálculo de doações realizadas às OSCs é uma medida que certamente contribuirá para o seu fortalecimento.

Essas recomendações visam justamente fortalecer as OSCs no país e promover sua sustentabilidade econômica. Em última instância, trata-se, também, de uma contribuição para o próprio fortalecimento de uma sociedade civil pluralista e desenvolvida no Brasil.

# NOTAS



1. Ver: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS ORGANIZAÇÕES NÃO-GOVERNAMENTAIS, 2014; MCKINSEY, 2008; FUNDAÇÃO AVINA, 2010.
2. As transferências voluntárias de recursos públicos para OSC, em termos de representatividade no orçamento, caiu pela metade entre 2001 e 2017. Sobre isso ver: IPEA, 2018, p. 119-138.
3. CAF, 2014, p. 10. "Doações filantrópicas e de caridade são a força vital da sociedade civil. O apoio de indivíduos e empresas, escolhendo voluntariamente doar seu dinheiro para ajudar outras pessoas, é vital para o trabalho de organizações sem fins lucrativos em todo o mundo. Embora essa atividade seja, por definição, independente do governo, os governos ainda podem desempenhar um papel crucial para garantir as condições legislativas e regulamentares adequadas para o sucesso dessa atividade. Isso é algo que todos os governos devem se esforçar para alcançar, pois um setor vibrante da sociedade civil é um elemento-chave de qualquer sociedade saudável."
4. Ver: CAF, 2014, p. 38.
5. O próprio estudo reconhece que não é possível estabelecer relação de causalidade entre a adoção de incentivos fiscais e a propensão de uma população para doar (CAF, 2014, p. 38).
6. É importante mencionar que os incentivos fiscais vigentes para pessoas jurídicas são distintos daqueles destinados a pessoas físicas. No caso das pessoas jurídicas, a legislação permite a doação incentivada a uma gama maior de OSCs, e não somente àquelas que desenvolvem projetos nos temas indicados. Além disso, o recurso doado pode ser utilizado livremente pela OSC.
7. Trata-se de rol não taxativo.

8. Os principais trabalhos analisados, em ordem de importância, foram: IDIS, 2015; LANDIM, SCALON, 2000; IDIS, 2008. CEAPG/FGV, 2019; CAF, 2015; 2016; 2017; 2018; CAF; IDIS, 2017; 2019.
9. Informação disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/institucional/memoria/imposto-de-renda>>. Acesso em: 17/01/2019.
10. Informação disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/previsoes-ploa/arquivos-e-imagens/demonstrativos-dos-gastos-tributarios-dgt>>. Acesso em 24/01/2019.
11. Disponível em: <<http://sistemas.cultura.gov.br/salicnet/Salicnet/Salicnet.php>>. Acesso em: 24/01/2019.

12. O Instituto pelo Desenvolvimento do Investimento Social define cultura de doação como “o quanto a população assimilou da tradição filantrópica no Brasil desde a época colonial. É a visão de mundo, as crenças, o comportamento e os princípios balizadores da conduta, no âmbito coletivo. Como julgam a realidade e como reagem a ela. Cada país tem uma forma diferente de entender a filantropia, e isso em parte, é reflexo da cultura” (IDIS, 2015, p. 14).
13. Vale mencionar que, por baixa confiabilidade dos dados, nos referimos à discrepância das informações, isto é, dados que não se confirmam ao serem cruzados com outras pesquisas.
14. Valor corrigido pelo IGPM-FGV de 01/01/2008 a 01/01/2019. Na data da realização da pesquisa, em 2007, o valor médio das doações correspondia a R\$ 308/ano. Calculadora de correção de valores disponível em: <<https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADA0/publico/exibirFormCorrecaoValores.do?method=exibirFormCorrecaoValores&aba=1>>. Acesso em: 05/01/2019.
15. Os dados partem das declarações dos doadores, de forma que é possível verificar a intencionalidade da doação e não o tipo de organização ou causa para qual estão realmente doando.
16. Valor corrigido pelo IGPM-FGV de 01/01/1999 a 01/01/2019. Na data da realização da pesquisa, em 1999, o valor médio das doações correspondia a R\$ 158/ano. Calculadora de correção de valores disponível em: <<https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADA0/publico/exibirFormCorrecaoValores.do?method=exibirFormCorrecaoValores&aba=1>>. Acesso em: 05/01/2019.
17. Ver na Tabela 9, pág. 79, o *ranking* CAF do Brasil e de outros países.
18. Para além das doações institucionais, esse valor abrange também esmolos, dízimos e doações pessoais.
19. A pesquisa define doação institucional como “doação em dinheiro para organizações sociais, obras sociais de igrejas ou comunidades, grupos organizados e campanhas de captação para calamidades” (IDIS, 2015, p. 18). Não foi considerada doação em dinheiro válida institucionalmente dízimo para igrejas, mensalidades e taxas de vinculação com clubes, entidades assistenciais ou sociais e esmolos bem como ajuda em dinheiro a pessoas conhecidas (IDIS, 2015, p. 19).

20. Valores corrigidos pelo IGPM-FGV de 01/01/1999 a 01/01/2019. Na data da realização da pesquisa, em 2015, o valor da média e mediana dos valores doados naquele ano era, respectivamente, R\$ 486 e R\$ 240. Calculadora de correção de valores. Disponível em: <<https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADAOPUBLICO/exibirFormCorrecaoValores.do?method=exibirFormCorrecaoValores&aba=1>>. Acesso em: 05/01/2019.
21. Valor corrigido pelo IGPM-FGV de 01/08/2017 a 01/01/2019. Disponível em: <<https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADAOPUBLICO/exibirFormCorrecaoValores.do?method=exibirFormCorrecaoValores&aba=1>>. Acesso em: 05/01/2019.
22. A doação típica dos homens foi de R\$ 384,74 e a das mulheres foi de R\$ 219,85, em valores corrigidos.
23. Valor corrigido pelo IGPM-FGV de 01/08/2017 a 01/01/2019. Disponível em: <<https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADAOPUBLICO/exibirFormCorrecaoValores.do?method=exibirFormCorrecaoValores&aba=1>>. Acesso em: 05/01/2019.
24. CEAPG/FGV; Conectas Direitos Humanos, 2019. Esta pesquisa foi realizada por meio de um *survey* online com amostra não-probabilística da pesquisa.
25. Os doadores de alta renda são conhecidos internacionalmente por *high-net-worth individuals* (HNWI).
26. Essa pesquisa tinha um foco mais específico, que era o de identificar a percepção e atitude dos doadores de alta renda em relação às organizações da sociedade civil da área de direitos humanos. No entanto, diversas das perguntas realizadas no *survey* e grupo focal eram genéricas e, portanto, aplicáveis a todas as OSCs.
27. Esse perfil de doador identificado pela pesquisa é ligeiramente diferente daquele apontado na literatura internacional como *high-net-worth individual*. De acordo com o “World Wealth Report” 2017, os HNWIs podem ser divididos “discretamente” em três faixas de riqueza: aqueles que possuem entre US\$ 1 milhão e US\$ 5 milhões em riqueza investida – excluindo a residência primária, colecionáveis, consumíveis e bens de consumo duráveis – (milionários *nextdoor*); aqueles com riqueza entre US\$ 5 milhões e US\$ 30 milhões (milionários de nível médio) e aqueles com US\$ 30 milhões ou mais (ultra-HNWIs) (CAPGEMINI, 2017). O doador abordado na “Pesquisa Comportamental sobre Doadores de Alta Renda” possui renda de R\$ 30 mil.

28. Estudo realizado pela McKinsey já revelava essa tendência. O nível de contribuição dos *high-net-worth individuals* situa-se abaixo da média mundial de doação de 1% da riqueza total (MCKINSEY, 2008).
29. A área de assistência social compreende organizações que atuam com práticas assistenciais diversas, como creches, abrigos, atendimento a pessoas com deficiência, asilos etc.
30. Perguntou-se aos entrevistados se eles tinham “certeza que o ato de doar faz a diferença” (IDIS, 2015, p. 25).

31. O Decreto nº 47.373/1959, que estabelecia a mesma sistemática de incentivo para doações de pessoas físicas e jurídicas, continha 214 artigos. O Decreto nº 55.866/1965, que começa a diferenciar as sistemáticas, por sua vez, tinha 440 artigos. Já o atual RIR, o Decreto nº 3.000/1999, que prevê sistemáticas com diferenças significativas, possui 1.004 artigos.
32. O apêndice 3 deste livro traz uma tabela comparando as sistemáticas vigentes ao longo da evolução legislativa brasileira.
33. Conforme se pode depreender do texto das “Razões de Veto”: “Na redação original do Projeto de Lei encaminhado pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional se propôs um limite de doze por cento do imposto devido para os incentivos fiscais relacionados com Fundos controlados pelos Conselhos dos Direitos das Crianças e do Adolescente, os Projetos aprovados pelo Programa Nacional de Apoio à Cultura e os investimentos feitos a título de incentivo às atividades audiovisuais. A introdução dessa hipótese de dedução, mantido o limite global de doze por cento, findaria por comprometer as possibilidades de destinação de recursos para as doações previstas originalmente no Projeto de Lei. Além disso, não haveria prejuízos para as contribuições de dotações às instituições filantrópicas, tendo em vista que a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas já admite esse tipo de dedução, hipótese em que melhor se sujeita a controles fiscais.” Razões de veto parcial à Lei nº 9.250/1995.
34. A estimativa em questão representa o potencial máximo de doações em tese, equivalente a 8% do valor total de IRPF devido em 2015, sem considerar eventuais limitações legislativas ou estimativas de renúncia fiscal.
35. Despesas operacionais, conforme o art. 47 da Lei nº 4.506/1964, são aquelas não computadas nos custos de produção de produtos. As despesas operacionais, que são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda, incluem itens como pagamento de salários, aluguel, material de escritório, publicidade, bem como valores doados às OSCs, nos termos do art. 13 da Lei nº 9.249/1995.
36. Conforme art.13, §2º, III, c da Lei nº 9.249/1995.
37. Conforme art. 59 da Medida Provisória nº 2.158/2001.
38. Exemplos de serviços dessa natureza são ações de atenção a pessoas com deficiência, proteção a crianças e adolescentes, promoção de ações culturais, capacitação esportiva etc.

39. O regramento do PRONAS/PCD e do PRONON se dá pelo mesmo diploma legal.
40. Conforme art. 84-B, I, art. 84-C *caput* e parágrafo único da Lei nº 13.019/2014.
41. No âmbito dos estados e municípios, há outras modalidades de incentivos fiscais para OSCs. Esses incentivos, no entanto, variam enormemente entre as unidades federativas e estão restritos a uma ou mais áreas, com destaque para a área de cultura. Como já dito, o escopo da pesquisa aqui apresentada se restringe à análise de modalidades federais de incentivos.
42. Tal restrição se aplica porque a opção pela modalidade simplificada implica a substituição das deduções admitidas na legislação tributária pela dedução de 20% do valor dos rendimentos tributáveis limitado ao valor de R\$ 16.754,34 (art. 10 da Lei nº 9.592/95).
43. Admite-se a doação de bens móveis (por exemplo, um carro) e imóveis, bem como material de consumo, hospitalar ou clínico, medicamentos etc. O valor dos bens doados deve ser aquele informado na última Declaração de Bens e Direitos da Declaração de Ajuste anual ou o valor pago, no caso de bens adquiridos no mesmo ano da doação. Cf. Instrução Normativa da Receita Federal nº 1.131/2011.
44. As regras para o cômputo do valor máximo de doação incentivada estão previstas no Decreto nº 3.000/1999.
45. Não é possível deduzir, em anos posteriores, valor doado adicionalmente ao limite estipulado por lei. Essa possibilidade é admitida, por exemplo, no sistema regulatório dos Estados Unidos, descrito no capítulo 4.
46. Como já observado, essa sistemática de incentivos para doações a projetos – e não para organizações – foi introduzida no sistema jurídico brasileiro em 1995. Até aquele ano, portanto, admitiam-se doações incentivadas para o custeio de certas despesas sem estarem necessariamente atreladas à execução de projetos.
47. Trata-se da Lei nº 11.438/2006, regulamentada pelo Decreto nº 6.180/2007.
48. O incentivo fiscal às doações individuais para o FIA está previsto na Lei nº 8.069/1990 e detalhado no item 2.2 desta publicação.

49. A legislação vigente não admite doações realizadas em anos-calendários anteriores ao ano de referência da declaração de IR, tanto para doações de pessoas físicas quanto jurídicas.
50. Este benefício foi estendido para os doadores aos Fundos do Idoso, que, a partir do exercício de 2020, poderão doar no ato da declaração do imposto de renda valores sujeitos aos mesmos limites percentuais (3%) do FIA. A inovação foi introduzida pela Lei nº 13.797/ 2019, que alterou a Lei nº 12.213/2010.
51. Se preferir essa modalidade mais simplificada, a partir de 2020, o contribuinte poderá doar até 6% do imposto apurado no ato da declaração de imposto de renda para um FIA e um Fundo do Idoso, desde que respeite o limite de 3% para cada fundo.
52. A partir de 2020.
53. Como será detalhado adiante, a coparticipação existe quando o valor doado é deduzido como despesa operacional da base de cálculo da renda tributável. Essa modalidade de incentivo é restrita apenas às pessoas jurídicas e, na prática, exige que a entidade doadora empregue dois terços de recursos próprios na doação.
54. Esse ponto será mais bem desenvolvido no capítulo final, que apresenta recomendações de aperfeiçoamento da legislação vigente.
55. Para fazer jus à modalidade de incentivo de desconto do imposto apurado, a pessoa jurídica deve tributar imposto de renda com base no lucro real. O limite percentual do incentivo fiscal para as pessoas jurídicas, no entanto, varia conforme a modalidade de incentivo. Para as doações a projetos chancelados pela Lei Rouanet, o limite percentual de incentivo é de 4%, conforme art. 543 do Decreto nº 3.000/1999. Para as doações ao FIA e ao Fundo do Idoso, o limite percentual de incentivo é de 1% (o limite percentual do FIA está previsto no art. 260, I da Lei nº 8.069/1990 e o do Fundo do Idoso é regido pelo art. 30, parágrafo único da Lei nº 12.213/2010).
56. O Projeto de Lei nº 1.737/2015, por exemplo, atualmente em trâmite, trata da ampliação do benefício no âmbito do PRONAC às pessoas jurídicas que apuram o seu IR pelo lucro presumido.

57. Conforme art. 13, §2º, III, c da Lei nº 9.249/1995 e art. 14 da Lei nº 9.718/1998.
58. São essas áreas: a) artes cênicas; b) livros de valor artístico, literário ou humanístico; c) música erudita ou instrumental; d) exposições de artes visuais; e) doações de acervos para bibliotecas públicas, museus, arquivos públicos e cinematecas, bem como treinamento de pessoal e aquisição de equipamentos para a manutenção desses acervos; f) produção de obras cinematográficas e videofonográficas de curta e média metragem e preservação e difusão do acervo audiovisual; g) preservação do patrimônio cultural material e imaterial; h) construção e manutenção de salas de cinema e teatro, que poderão funcionar também como centros culturais comunitários, em municípios com menos de 100 mil habitantes; i) teatro, dança, circo, ópera, mímica e congêneres; j) produção cinematográfica, videográfica, fotográfica, discográfica e congêneres; k) literatura, inclusive obras de referência; l) música; m) artes plásticas, artes gráficas, gravuras, cartazes, filatelia e outras congêneres; n) folclore e artesanato; o) patrimônio cultural, inclusive histórico, arquitetônico, arqueológico, bibliotecas, museus, arquivos e demais acervos; p) humanidades; q) rádio e televisão, educativas e culturais, de caráter não comercial.
59. No primeiro caso, trata-se de transferência definitiva e irreversível de recursos financeiros e bens em favor de proponente; enquanto, no segundo caso, trata-se de transferência definitiva e irreversível de recursos financeiros ou serviços, com finalidade promocional.
60. Disponível em: < <http://salic.cultura.gov.br/autenticacao/index/index>>. Acesso em: 11/01/2019.
61. Informações disponíveis em: <<http://versalic.cultura.gov.br/#/home>> e <<http://sistemas.cultura.gov.br/comparar/salicnet/salicnet.php>>. Acesso em: 11/01/2019.
62. As áreas são: a) artes cênicas; b) livros de valor artístico, literário ou humanístico; c) música erudita ou instrumental; d) exposições de artes visuais; e) doações de acervos para bibliotecas públicas, museus, arquivos públicos e cinematecas, bem como treinamento de pessoal e aquisição de equipamentos para a manutenção desses acervos; f) produção de obras cinematográficas e videofonográficas de curta e média-metragem e preservação e difusão do acervo audiovisual; g) preservação do patrimônio cultural material e imaterial; h) construção e manutenção de salas de cinema e teatro, que poderão funcionar também como centros culturais comunitários, em municípios com menos de 100 mil habitantes.

63. As áreas são: a) teatro, dança, circo, ópera, mímica e congêneres; b) produção cinematográfica, videográfica, fotográfica, discográfica e congêneres; c) literatura, inclusive obras de referência; d) música; e) artes plásticas, artes gráficas, gravuras, cartazes, filatelia e outras congêneres; f) folclore e artesanato; g) patrimônio cultural, inclusive histórico, arquitetônico, arqueológico, bibliotecas, museus, arquivos e demais acervos; h) humanidades; i) rádio e televisão, educativas e culturais, de caráter não comercial.
64. Até 2017, era necessária a abertura de nova conta bancária para a movimentação dos recursos. A Instrução Normativa nº 1/2017 alterou o procedimento estabelecendo uma única conta bancária. As mudanças implementadas em 2017 foram detalhadas pelo Ministério da Cultura em seu portal oficial. Disponível em: <[http://www.cultura.gov.br/banner-3/-/asset\\_publisher/axCZZwQo8xW6/content/saiba-quais-sao-as-principais-mudancas-na-lei-rouanet/10883](http://www.cultura.gov.br/banner-3/-/asset_publisher/axCZZwQo8xW6/content/saiba-quais-sao-as-principais-mudancas-na-lei-rouanet/10883)>. Acesso em: 11/01/2019.
65. Conforme notícia publicada pelo Ministério da Justiça, disponível em <[http://www.cultura.gov.br/noticias-destaques/-/asset\\_publisher/OiKX3xR9iTn/content/novas-regras-da-rouanet-ampliam-fiscalizacao-e-transparencia-e-descentralizam-acesso-a-cultura/10883](http://www.cultura.gov.br/noticias-destaques/-/asset_publisher/OiKX3xR9iTn/content/novas-regras-da-rouanet-ampliam-fiscalizacao-e-transparencia-e-descentralizam-acesso-a-cultura/10883)>. Acesso em: 11/01/2019.
66. Conforme informações disponíveis em: <<http://www.mdh.gov.br/assuntos/criancas-e-adolescentes/cadastramento-de-fundos>>. Acesso em: 11/01/2019.
67. Apresentação do Projeto de Lei nº 6.015/2005 pelo deputado Beto Albuquerque (PSB-RS). Inteiro teor disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=345350&filename=Tramitacao-PL+6015/2005](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=345350&filename=Tramitacao-PL+6015/2005)>. Acesso em: 11/01/2019.
68. Conforme informações disponíveis em: <<http://www.sdh.gov.br/noticias/2017/setembro/secretaria-nacional-da-pessoa-idosa-abre-cadastramento-de-fundos-estaduais-municipais-e-districtais>>. Acesso em: 11/01/2019.
69. Nos termos da legislação, considera-se “desporto educacional” aquele que tenha como beneficiário alunos regularmente matriculados em instituição de ensino de qualquer sistema e que seja realizado com a finalidade de alcançar o desenvolvimento integral do indivíduo e sua formação para o exercício da cidadania e a prática do lazer, evitando-se a seletividade e a hipercompetitividade

de seus praticantes. Já o “desporto de participação” é caracterizado pela prática voluntária e abrange as modalidades desportivas com finalidade de contribuir para a integração dos praticantes na plenitude da vida social, para a promoção da saúde e educação e para a preservação do meio ambiente. O “desporto de rendimento”, por sua vez, é classificado com aquele praticado de acordo com regras nacionais e internacionais, a fim de obter resultados, integrar pessoas e comunidades do país e estas com as de outras nações.

70. Gastos tributários ou renúncias fiscais são despesas indiretas do Estado que, em princípio, poderiam ser substituídas por um gasto governamental orçamentário. Isto é, o valor referente à renúncia fiscal poderia, se não houvesse a renúncia, ser alocado a uma função orçamentária própria. Tais gastos tributários abrangem isenções, deduções, abatimentos, imunidades, presunções creditícias e outros benefícios de natureza tributária. Como característica comum a essas modalidades está o fato de reduzirem a arrecadação potencial de tributo (SAVI, 2003).
71. Os dados obtidos e organizados pela presente pesquisa estão apresentados sinteticamente no apêndice 1 deste livro.
72. A estimativa de renúncia fiscal ou de gasto tributário é uma projeção feita pelo governo dos valores que deixaram de ser arrecadados pelo Estado em razão da concessão de incentivos fiscais.
73. Os dados completos obtidos por essa pesquisa, que permitem comparação da renúncia fiscal no IRPF com os valores de renúncia fiscal das demais modalidades orçamentárias, podem ser encontrados no apêndice 2 deste livro.
74. Considerando as modalidades de doação previstas no PRONAC, FIA, Fundo do Idoso, Incentivo ao Esporte, PRONAS/PCD e PRONON.
75. Esses dados foram obtidos por meio da Lei de Acesso à Informação (LAI).
76. Para obter essa soma, calculou-se 8% do valor total de IRPF devido pelos contribuintes optantes pela declaração de IRPF completa nos respectivos anos.
77. Para se chegar a tais valores, foram sistematizados dados a fim de verificar a somatória dos valores de doações individuais incentivadas comparativamente ao limite máximo de doações incentivadas em tese. Para tanto, comparamos os seguintes dados: (1) valor máximo de incentivo fiscal aplicável em tese aos contribuintes optantes pela modalidade de declaração de IRPF completa, obtido mediante multiplicação do total de 8% – isto é, somatória do limite global de desconto equivalente a 6% do IRPF apurado para o PRONAC, FIA, Fundo do Idoso e Incentivo ao Esporte, 1% referente ao PRONON e 1% referente ao PRONAS/PCD, totalizando o limite de 8% – sobre o valor de IRPF devido pelos contribuintes optantes pela declaração de IRPF completa; (2) a somatória anual dos valores de renúncia fiscal referentes ao IRPF para as modalidades PRONAC, FIA, Fundo do Idoso, Incentivo ao Esporte, PRONAS e PRONON/PCD; (3) a somatória anual

dos valores doados nas modalidades PRONAC, FIA, Fundo do Idoso, Incentivo ao Esporte, PRONAS e PRONON/PCD, conforme informações disponibilizadas via Lei de Acesso à Informação, constantes no apêndice 2.

78. Os dados disponíveis ou disponibilizados mediante solicitação por meio da LAI restringem-se aos projetos habilitados pelo poder público que já tenham captado valores ou acessado recursos por meio de fundo público, não sendo possível detalhar o número de OSCs beneficiadas dada a falta de instrumentos/controlado do poder público nesse sentido. Esse número não corresponde à totalidade dos projetos beneficiados. Refere-se apenas aos projetos contemplados pelo FIA e pelo Fundo do Idoso Nacional, não incluindo os fundos municipais e estaduais. Verifica-se, no entanto, que o FIA Nacional está entre os dez FIAs que mais recebem doações no país. Dados também obtidos via Lei de Acesso à Informação mostram que, em 2018, o FIA recebeu R\$ 997,5 milhões em doações diretas incentivadas, ocupando a nona posição entre os fundos que mais receberam recursos. A Receita Federal também informou que, naquele ano, 1.333 FIAs foram contemplados com doações diretas incentivadas, mas que 80% dos fundos receberam menos de R\$ 10 mil em doações. O FIA Nacional, sendo um dos fundos que mais alavancam recursos, beneficiou apenas 133 projetos num período de cinco anos. Estima-se, portanto, que o número de projetos beneficiados, entre 2012 e 2015, por meio das leis de incentivo seja maior do que o apurado, mas não tão maior a ponto de modificar o entendimento de que é reduzido o número de OSCs beneficiadas com as doações incentivadas no Brasil.
79. Não foi possível obter dados sobre os beneficiários dos projetos. Estima-se, no entanto, que o número de OSCs beneficiárias seja menor que o número de projetos. No PRONAC, por exemplo, as OSCs podem ter até dez projetos ativos no SalicNet, conforme Instrução Normativa nº 1, de 20 de março de 2017, art. 20, II, c. Os dados referentes ao Incentivo ao Esporte referem-se ao total de projetos em curso que receberam doações incentivadas, incluindo, portanto, projetos de OSCs e entidades públicas. Os proponentes podem apresentar até seis projetos por ano nessa modalidade de incentivo.
80. Dados estimados em: IPEA, 2018.
81. Alguns fundos outorgam – em suas legislações próprias – ao doador a faculdade de indicar uma ou mais OSCs, cujos projetos tenham sido previamente aprovados pelo conselho, como aquela de sua preferência para o direcionamento dos recursos doados. Tais determinações fundamentam-se nos artigos 12 e 13 da

Resolução CONANDA nº 137/2010, norma que baliza criação e funcionamento dos fundos em todo o território nacional. O tema, no entanto, como referido anteriormente é controverso e vem sendo discutido em sede recursal no âmbito de duas ações civis públicas.

- 82.. Os valores doados diretamente ao FIA nos anos de 2013 a 2017 foram atualizados pelo IGP-M (FGV) até 1º de janeiro de 2018, para que a análise do seu crescimento fosse fidedigna.
83. Dados obtidos via Lei de Acesso à Informação.
84. Esse tema não foi devidamente explorado em pelo IDIS (IDIS, 2015).
85. Esse número foi estimado na “Pesquisa Doação Brasil”, com base em dados do IBGE. Cf. IDIS, 2015.
86. Estavam obrigados a declarar imposto de renda os contribuintes pessoas físicas que residiram no Brasil em 2014 e que receberam neste período rendimentos tributáveis superiores a R\$ 26.816,55. O salário mínimo, no ano de 2014, era de R\$ 724.
87. Essa informação foi obtida por meio da Lei de Acesso à Informação em consulta à Receita Federal.
88. Essa informação foi obtida por meio da Lei de Acesso à Informação em consulta à Receita Federal.
89. Valor referente às doações ao FIA nacional.
90. Ver: CAF; MCDERMOTT; NEXUS, 2014.
91. O “World Giving Index” classifica os países pelo volume de doações individuais de quantia em dinheiro, bens e trabalho às OSCs.
92. Ver: IUPUI, 2018; CAF; MCDERMOTT; NEXUS, 2014; MCKINSEY, 2008.
93. Dados estimados em: IPEA, 2018.

94. As perguntas da pesquisa foram: (i) Perspectiva das OSCs: 1. Quais entidades integram o universo dos potenciais beneficiários dos incentivos? 2. Organizações religiosas estão incluídas neste universo? 3. O uso do recurso doado é livre pela organização beneficiária da doação ou está vinculado a projetos? 4. As organizações aptas a receber doações incentivadas são as mesmas organizações aptas a fruir de desonerações tributárias (imunidades/isenções)? 5. Existe alguma habilitação prévia, certificação ou cumprimento de obrigação periódica para que a organização possa receber doações incentivadas? Em caso afirmativo, indicar o órgão responsável? (ii) Perspectiva do doador: 6. Existe algum requisito, limitação ou impedimento para que o indivíduo faça jus ao incentivo fiscal? 7. Existe alguma sistematização para facilitar o acesso ao incentivo? 8. Há alguma barreira burocrática/procedimental para que o doador usufrua o incentivo? 9. Há alguma diferença relevante entre o procedimento para doadores pessoas físicas e doadores pessoas jurídicas? 10. A comprovação da doação para fins de fruição do benefício representa um entrave para sua fruição? (iii) Perspectiva regulatória: 11. Qual a sistemática de incentivo vigente para doações de pessoas físicas às OSCs? 12. Há diferença entre o tipo de incentivo para pessoa física e jurídica? 13. Existe um valor mínimo de doação para fruição do incentivo? 14. Há algum incentivo fiscal para doação de herança/antecipação de legítima?
95. As informações foram coletadas de pesquisas realizadas em vários países, juntamente com a análise de dados de contas em alguns casos. Os dados selecionados focaram doações por indivíduos, excluindo outros meios, como legados, empresas e governo.
96. Metodologia de cálculo usada pela CAF: “Os totais nacionais de doação individual dos países foram convertidos em dólares americanos usando a taxa de conversão anual do Federal Reserve dos Estados Unidos para o ano apropriado. Os números nacionais do Produto Interno Bruto (PIB) no ano relevante da pesquisa foram obtidos do Banco Mundial.” (CAF, 2016, p. 6.)
97. A síntese dos achados dessa pesquisa foi extraída de: CEMEFI, 2012; e BUTCHER GARCÍA-COLÍN, J; SORDO RUZ, S, 2016.
98. Segundo o estudo “Giving USA”, no ano de 2017, que analisa globalmente as doações às OSCs (incluindo doações de pessoas físicas e jurídicas), as organizações religiosas receberam 31% do total de doações, seguidas das instituições educacionais (14%), instituições de caridade (12%), fundações (11%) e prestadoras de serviços de saúde (9%) (IUPUI, 2017).

99. Doaram para universidades 51% das pessoas com renda familiar superior a US\$ 80 mil, em contraposição a 8% da média do total de doadores. Dessas pessoas, 10% doaram para entidades culturais, contra 5% da média do total de doadores (CAF, 2019).
100. Esses valores estão em: IUPUI, 2017.
101. CAF, 2019, p. 5.
102. CAF, 2019, p. 8-10.
103. Esses valores contrastam com os indicados na pesquisa “Giving USA” 2017. Segundo essa pesquisa, o valor *per capita* de doações individuais correspondeu, em 2017, a US\$ 1.165, sendo que o valor familiar doado foi de US\$ 2.271 (IUPUI, 2017).
104. CAF, 2019, p. 9.
105. IUPUI, 2017, p. 1.
106. Não estão incluídas nesse percentual as doações realizadas por fundações, que também possuem personalidade jurídica. Em 2017, as doações realizadas por fundações representaram 16% do total dos valores doados, equivalente a US\$ 65,6 bilhões (IUPUI, 2017).
107. CAF, UK GIVING 2018, p. 15.
108. CAF, UK GIVING 2017, p. 12.
109. Cerca de 52% das mulheres confiam nas OSCs, contra 49% dos homens. Apenas 16% das mulheres não confiam nas OSCs, contra 23% dos homens. Cerca de 57% das pessoas na faixa etária de 16-24 anos confiam nas OSCs, contra 49% de pessoas com mais de 65 anos. Nas classes A e B, 58% dos doadores confiam nas OSCs, ao passo que 45% das pessoas da classe D e E possuem a mesma confiança (CAF, 2018).
110. CAF, 2014.
111. Uma organização sem fins lucrativos cujo objetivo é o desenvolvimento da filantropia e levantamento de fundos na Espanha.

112. Os dados aqui descritos constam de um resumo executivo da pesquisa (AEFr, 2018). Foram realizadas entrevistas online com um questionário estruturado para indivíduos até os 55 anos de idade e uma entrevista pessoal com um questionário estruturado para pessoas com mais de 55 anos de idade.
113. Disponível em: <<https://www.irs.gov/charities-non-profits/charitable-organizations/public-charities>>. Acesso em: 17/01/2018.
114. Disponível em: <<http://www.taxpolicycenter.org/briefing-book/how-large-are-individual-income-tax-incentives-charitable-giving>>. Acesso em: 17/01/2018.
115. Disponível em: <<https://www.irs.gov/charities-non-profits/public-disclosure-and-availability-of-exempt-organizations-returns-and-applications-contributors-identities-not-subject-to-disclosure>>. Acesso em: 17/01/2018.
116. IRS video. Charitable Contributions. Disponíveis em: <https://www.youtube.com/watch?v=j9HdpVISMJc>>. Acesso em 07/12/2017.
117. Informação disponível em: <<https://apps.irs.gov/app/eos/mainSearch.do?mainSearchChoice=pub78&dispatchMethod=selectSearch>>. Acesso em: 07/12/2017.
118. Nesse exemplo, 20% deduzidos são equivalentes à alíquota aplicável ao contribuinte (40%) menos a alíquota básica (20%) (UNITED KINGDOM GOVERNMENT, 2019d).
119. O termo OSC adotado nesse subitem deve ser interpretado no mesmo sentido de *charity* para a legislação aplicável ao Reino Unido.
120. Entre as atividades estão: cuidados à população relacionados a questões de saúde, necessidades educacionais ou inserção no mundo do trabalho, promoção da segurança e a prevenção do crime, proteção do meio ambiente e cooperação para o desenvolvimento social (GOBIERNO DE ESPANHA, 2016, p. 7-8).

121. Lei nº 12.715/2012 (PRONON e PRONAS), Lei nº 11.438/2006 (Esporte) e Lei nº 8.313/1991 (Cultura).
122. Conforme discutido no capítulo 2 deste livro.
123. O levantamento completo das proposições legislativas da última legislatura consta do apêndice 5 deste livro.
124. Subscrevemos, aqui, recomendação já prevista em obra anterior editada pelo GIFE (LARROUDÉ; OLIVEIRA; PANNUNZIO; SOUZA, 2009).
125. A previsão legal dessa doação está prevista na Lei nº 9.249/1995, art. 13, 2º, III, c.
126. A Lei nº 9.790/1999 estabelece um rol extenso de atividades que estariam aptas ao recebimento desse incentivo fiscal. Uma característica comum a essas atividades é a sua prestação gratuita. Desse modo, as OSCs que cobrem pela prestação dos serviços, quaisquer que sejam eles, não estão aptas ao recebimento do incentivo fiscal. Além disso, as OSCs que participem de campanhas de interesse político-partidário ou eleitorais também não estão aptas ao recebimento do incentivo.
127. O percentual de coparticipação do doador pode variar à medida que a alíquota de imposto de renda aumenta. Isso ocorre no Reino Unido, por exemplo, conforme descrito no capítulo 4.
128. Esse é o limite percentual garantido às pessoas jurídicas.
129. Esse dado foi obtido por meio da Lei de Acesso à Informação.
130. A inovação legislativa consta do art. 84-C da Lei nº 13.204/2015.
131. O valor médio anual doado por pessoas jurídicas ao FIA entre 2012 e 2016 foi de R\$ 204 milhões, sendo que para todos os Fundos do Idoso, de R\$ 90,8 milhões, e para projetos de esporte, de R\$ 189,3 milhões. Dados obtidos por meio da Lei de Acesso à Informação.
132. Uma análise completa dessas proposições legislativas encontra-se no apêndice 5 deste livro.

133. Esse projeto de lei foi aprovado pela Comissão de Assuntos Sociais, porém não foi ainda examinado pela Comissão de Assuntos Econômicos.
134. A Lei nº 13.149/2015 estabeleceu o limite de R\$ 3.561,50 para gastos com instrução de dependentes.

# Referências bibliográficas

ACTUALÍCESE. **Deducción esse renta de persona natural de esse donación que realiza a ESAL.** Agosto 2016. Disponível em: <<https://actualicese.com/respuestas/deduccion-en-renta-de-persona-natural-de-una-donacion-que-realiza-a-esal/>>. Acesso em: 11/01/2019.

ACTUALÍCESE. **Reforma tributaria permite descontarse del impuesto sobre la renta algunas donaciones.** Janeiro 2017. Disponível em: <<https://actualicese.com/actualidad/2017/01/03/reforma-tributaria-permite-descontarse-del-impuesto-sobre-la-renta-algunas-donaciones/>>. Acesso em: 06/01/2019.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS ORGANIZAÇÕES NÃO-GOVERNAMENTAIS; OBSERVATÓRIO DA SOCIEDADE CIVIL. **O dinheiro das ONGs: Como as Organizações da Sociedade Civil sustentam suas atividades - e porque isso é fundamental para o Brasil.** São Paulo: ABONG, 2014. Disponível em: <[http://www.bibliotecadigital.abong.org.br/bitstream/handle/11465/177/ABONG\\_O%20DINHEIRO%20DAS%20ONGS.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://www.bibliotecadigital.abong.org.br/bitstream/handle/11465/177/ABONG_O%20DINHEIRO%20DAS%20ONGS.pdf?sequence=1&isAllowed=y)>. Acesso em: 6/01/2019.

AEF. **Régimen fiscal de los donativos, donaciones y aportaciones realizadas a favor de las fundaciones a las que sea de aplicación el régimen fiscal previsto esse el Título II de la Ley 49/2002.** Septiembre de 2016. Disponível em: <[http://www.fundaciones.org/EPORTAL\\_DOCS/GENERAL/AEF/DOC-cw58de22a43d816/REgiminfiscaldelosdonativos.pdf](http://www.fundaciones.org/EPORTAL_DOCS/GENERAL/AEF/DOC-cw58de22a43d816/REgiminfiscaldelosdonativos.pdf)>. Acesso em: 15/01/2019.

AEFr. **Perfil del Donante 2016.** Resumen Ejecutivo, 2018. Disponível em: <<https://pt.slideshare.net/DominiqueGross/perfil-de-donante-2016-resumen-ejecutivo-de-la-asociacin-espaola-de-fundraising>>. Acesso em: 20/01/2019.

BRASIL. CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Projeto de Lei n. 6015/2005.** Institui o Fundo Nacional do Idoso e autoriza deduzir do imposto de renda devido pelas pessoas físicas e jurídicas as doações efetuadas aos Fundos Municipais, Estaduais e Nacional do Idoso. Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=345350&filename=Tramitacao-PL+6015/2005](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=345350&filename=Tramitacao-PL+6015/2005)>. Acesso em: 11/01/2019.

BRASIL. CIDADANIA E JUSTIÇA. **Caiu na malha fina? Saiba o que fazer.** 2016. Disponível em: <<http://www.brasil.gov.br/economia-e-emprego/2016/12/Caiu-na-malha-fina-Saiba-o-que-fazer>>. Acesso em: 12/01/2018.

BRASIL. MINISTÉRIO DA CULTURA, Salicnet. **Relatório maiores incentivadores por ano e tipo de pessoa de 2012 a 2016**. Disponível em: <<http://sistemas.cultura.gov.br/comparar/salicnet/salicnet.php>>. Acesso em: 25/11/2017.

BRASIL. MINISTÉRIO DA CULTURA. **Novas regras da Rouanet ampliam fiscalização e transparência e descentralizam acesso à Cultura**. 2017. Disponível em: <[http://www.cultura.gov.br/noticias-destaques/-/asset\\_publisher/OiKX3xlR9iTn/content/novas-regras-da-rouanet-ampliam-fiscalizacao-e-transparencia-e-descentralizam-acesso-a-cultura/10883](http://www.cultura.gov.br/noticias-destaques/-/asset_publisher/OiKX3xlR9iTn/content/novas-regras-da-rouanet-ampliam-fiscalizacao-e-transparencia-e-descentralizam-acesso-a-cultura/10883)>. Acesso em: 11/01/2018.

BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Dados Setoriais 2009/2013**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/estudos-diversos/dados-setoriais-2009-2013.pdf>>. Acesso em: 06/12/2017.

BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Demonstrativo dos Gastos Tributários 2012 a 2016**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/previsoes-ploa/arquivos-e-imagens/demonstrativos-dos-gastos-tributarios-dgt>>. Acesso em: 06/12/2017.

BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Grandes Números IRPF – Ano-Calendarário 2015, 2014, 2013 e 2012**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/11-08-2014-grandes-numeros-dirpf/grandes-numeros-dirpf-cap>>. Acesso em: 06/12/2017.

BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Nota de Esclarecimento. Fiscalização, Malha Fina**. 2009. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2009/fevereiro/nota-de-esclarecimento>>. Acesso em: 12/01/2018.

BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Receita Federal publica orientações sobre a doação de recursos para os fundos beneficentes na DIRPF 2017**. 2017. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2017/marco/receita-federal-publica-orientacoes-sobre-a-doacao-de-recursos-para-os-fundos-beneficentes-na-dirpf-2017>>. Acesso em: 10/01/2018.

BRASIL. MINISTÉRIO DOS DIREITOS HUMANOS. **Crianças e Adolescentes – Cadastro de Fundos**. Disponível em: <<http://www.mdh.gov.br/assuntos/criancas-e-adolescentes/cadastro-de-fundos>>. Acesso em: 11/01/2018.

BRASIL. **Razões de Veto à Lei nº 9.250/1995**. 1995. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/Mensagem\\_Veto/anterior\\_98/VEP-LEI-9250-1995.pdf](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/Mensagem_Veto/anterior_98/VEP-LEI-9250-1995.pdf)>. Acesso em: 14/01/2018.

BUTCHER GARCÍA-COLÍN, J.; SORDO RUZ, S. **Giving Mexico: Giving by Individuals. Voluntas: International Journal of Voluntary & Nonprofit Organizations**. 27, 1, 322-347, Feb. 2016. ISSN: 09578765. Disponível em: <<http://eds.a.ebscohost.com.sbproxy.fgv.br/eds/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&sid=bc99b5b0-bacc-4d2d-8076-1f010455d372%40sessionmgr4010>>. Acesso em: 11/01/2019.

CAF. **CAF UK GIVING 2017**. Disponível em: <<https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/caf-uk-giving-web.pdf>>. Acesso em: 07/12/2017.

CAF. **CAF UK GIVING 2018**. Disponível em: <<https://www.cafonline.org/about-us/publications/2018-publications/uk-giving-report-2018>>. Disponível em: 07/12/2017.

CAF. **Charitable Giving in the USA 2019: an overview of individual giving in the USA**. Disponível em: <<https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/caf-usa-giving-report-2019.pdf>>. Acesso em: 20/08/2019.

CAF. **Donation States. An international comparison of the tax treatment of donations. Country Notes – Annex to the Donation States report**, 2016. Disponível em: <<https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/country-notes-for-donation-states>>. Acesso em: 07/12/2017.

CAF. Giving Thought discussion paper no. 1. **Give Me a Break: Why the UK should not aspire to a “US-style” culture of charitable giving**. 2014. Disponível em: <<https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/give-me-a-break-giving-thought-discussion-paper-no-1.pdf?sfvrsn=6.pdf>>. Acesso em: 20/01/2018.

CAF. **Gross Domestic Philanthropy: an international analysis of GDP, tax and giving**. 2016. Disponível em: <<https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/caf-gdp-report-v89c47ac334cae616587efff3200698116.pdf?sfvrsn=2>>. Acesso em: 11/01/2018.

CAF. **Tax Efficient Giving: a Guide for UK Donors, 2014**. Disponível em: <<https://www.givingwhatwecan.org/post/2014/06/tax-efficient-giving-guide-uk-donors/>>. Acesso em: 28/11/2018.

CAF. **World Giving Index 2015**. Disponível em: <[https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/caf\\_worldgivingindex2015\\_report.pdf?sfvrsn=c498cb40\\_2](https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/caf_worldgivingindex2015_report.pdf?sfvrsn=c498cb40_2)>. Acesso em: 20/12/2018.

CAF. **World Giving Index 2016**. Disponível em: <[https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/1950a\\_wgi\\_2016\\_report\\_web\\_v2\\_241016.pdf](https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/1950a_wgi_2016_report_web_v2_241016.pdf)>. Acesso em: 20/12/2018.

CAF. **World Giving Index 2017**. Disponível em: <<https://www.cafonline.org/about-us/publications/2017-publications/caf-world-giving-index-2017>>. Acesso em: 20/12/2018.

CAF. **World Giving Index 2018**. Disponível em: <[https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/caf\\_wgi2018\\_report\\_webnopw\\_2379a\\_261018.pdf](https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/caf_wgi2018_report_webnopw_2379a_261018.pdf)>. Acesso em: 20/12/2018.

CAF; IDIS. **Giving Report 2017 Brasil**, 2017. Disponível em: <<https://www.idis.org.br/country-giving-report-2017-brasil>>. Acesso em: 20/01/2019.

CAF; IDIS. **Giving Report 2019 Brasil**, 2019. Disponível em: <<https://sinapse.gife.org.br/download/giving-report-2019-brasil>>. Acesso em: 20/01/2019.

CAF; McDermott, Will & Emery; Nexus. **Rules to Give By. A Global Philanthropy Legal Environment Index**. Executive Summary. Charities Aid Foundation. 2014. Disponível em: <<https://idis.org.br/wp-content/uploads/2014/12/RULES-TO-GIVE-BY-FINAL-with-Country-Reports.pdf>>. Acesso em: 20/12/2018.

CEAPG/FGV; Conectas Direitos Humanos. **Pesquisa Comportamental sobre Doadores de Alta Renda**. 2019. Disponível em: <<https://doadoresaltarenda.conectas.org/assets/files/relatorio.pdf>>. Acesso em: 01/06/2019.

CEMEFI. **Encuesta Nacional de Solidaridad y Acción Voluntaria, ENSAV 2012. Resultados preliminares**. 2013. Disponível em: <[https://www.cemefi.org/images/pdf/ensav%202012\\_resultados.pdf](https://www.cemefi.org/images/pdf/ensav%202012_resultados.pdf)>. Acesso em: 20/12/2018.

CEMEFI. **La acción Solidaria de los mexicanos una aproximación.**

2012. Disponível em: <<http://www.ciesc.org.mx/documentos/asm/asm.pdf>>. Acesso em: 20/12/2018.

COLINVAUX, R.; HARVEY P. D. **The Charitable Contributions Deduction:**

**Federal Tax Rules. The Tax Lawyer.** vol. 68, n. 2, p. 332-366, 2015. Disponível em: <<https://www.urban.org/sites/default/files/publication/53411/2000242-The-Charitable-Contributions-Deduction-Federal-Tax-Rules.pdf>>. Acesso em: 17/01/2018.

COSTA, D. **Captação de recursos: leis de incentivo fiscal como instrumento para sustentabilidade financeira de organizações do terceiro setor.** 2016. Disponível em: <<http://200.18.15.27/bitstream/1/4924/1/DOUGLAS%20COSTA.pdf>>. Acesso em: 17/01/2018.

COUNCIL ON FOUNDATIONS. **Mexico.** Disponível em: <<https://www.cof.org/content/mexico#end4>>. Acesso em: 01/12/2017.

DANIELE, L. **España aspira a doblar las donaciones a las ONG esse la nueva reforma fiscal.** ABC Sociedad. 2015. Disponível em: <<http://www.abcsociedad.com/20150720/abci-doblar-donaciones-201507191803.html>>. Acesso em: 15/01/2018.

DEL RÍO, D; TERRÉS, J. J. C.; ARRIETA, M. **Charitable organizations in Mexico: overview.** Thomson Reuters, 2018. Disponível em: <[https://content.next.westlaw.com/Document/Ibf82551a895611e698dc8b09b4f043e0/View/FullText.html?contextData=\(sc.Default\)&transitionType=Default&firstPage=true&bhcp=1](https://content.next.westlaw.com/Document/Ibf82551a895611e698dc8b09b4f043e0/View/FullText.html?contextData=(sc.Default)&transitionType=Default&firstPage=true&bhcp=1)>. Acesso em: 01/12/2017.

DIAN. **Estatuto tributário.** Disponível em: <[http://www.dian.gov.co/contenidos/servicios/servicios\\_de\\_informacion\\_al\\_ciudadano.html](http://www.dian.gov.co/contenidos/servicios/servicios_de_informacion_al_ciudadano.html)>. Acesso em: 01/11/2017.

DIAN. **Oficio n° 006263 de 22 de Marzo 2017.** Disponível em: <[http://www.dian.gov.co/descargas/normatividad/2017/Oficios/Oficio\\_006263\\_22\\_de\\_Marzo\\_2017.pdf](http://www.dian.gov.co/descargas/normatividad/2017/Oficios/Oficio_006263_22_de_Marzo_2017.pdf)>. Acesso em: 01/11/2017.

EUROPEAN FOUNDATION CENTER. **Legal and Fiscal Country Profile. The operating environment for foundations USA – 2015.** Disponível em: <<http://www.efc.be/wp-content/uploads/2015/11/USA-2015.pdf>>. Acesso em: 07/12/2018.

EUROPEAN FOUNDATION CENTER. **Legal and Fiscal Country Profile.**

**The operating environment for foundations Spain – 2014.** Disponível em:

<<http://www.efc.be/wp-content/uploads/2015/05/Spain-2014.pdf>>. Acesso em: 15/01/2018.

FUNDAÇÃO AVINA; Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID.

**Principais tendências da filantropia na América Latina.** Fundação Avina. 2010.

Disponível em: <<https://www.issuelab.org/resource/principais-tendencias-da-filantropia-na-america-latina.html>>. Acesso em: 20/12/2018.

GIFE. **Retratos do investimento social familiar no Brasil.** 2015.

Disponível em: <<https://www.issuelab.org/resource/retratos-do-investimento-social-familiar-no-brasil.html>>. Acesso em: 15/01/2018.

GOBIERNO DE ESPAÑA. Agencia Tributaria. **¿Cómo se calcula**

**la deducción? ¿Debo tividad esse dato?** Disponível em: <[http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La\\_Agencia\\_Tributaria/Campanas/\\_Campanas/\\_comp\\_Renta/\\_INFORMACION/Ayuda/\\_Preguntas\\_frecuentes\\_generales\\_sobre\\_el\\_IRPF/\\_Tratamiento\\_fiscal\\_de\\_los\\_donativos/\\_Como\\_se\\_calcula\\_la\\_deducccion\\_\\_\\_Debo\\_comprobar\\_ese\\_dato\\_shtml](http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/Campanas/_Campanas/_comp_Renta/_INFORMACION/Ayuda/_Preguntas_frecuentes_generales_sobre_el_IRPF/_Tratamiento_fiscal_de_los_donativos/_Como_se_calcula_la_deducccion___Debo_comprobar_ese_dato_shtml)>.

Acesso em: 15/01/2018.

GOBIERNO DE ESPANHA. MINISTERIO DE HACIENDA Y FUNCIÓN

PÚBLICA. Agencia Tributaria. **Manual práctico renta 2016. 3. Asignación**

**tributaria a la Iglesia Católica e 4. Asignación de cantidades a tvidades de**

**interés general consideradas de interés social.** Disponível em: <[http://www.agenciatributaria.es/static\\_files/AEAT/DIT/Contenidos\\_Publicos/CAT/AYUWEB/Biblioteca\\_Virtual/Manuales\\_practicos/Renta/ManualRentaPatrimonio2016\\_es\\_es.pdf](http://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/DIT/Contenidos_Publicos/CAT/AYUWEB/Biblioteca_Virtual/Manuales_practicos/Renta/ManualRentaPatrimonio2016_es_es.pdf)>.

Acesso em: 15/01/2018.

IDIS. **Descobriendo o Investidor Social Local: perfil e características.**

2008. Disponível em: <<http://projeccion.com.br/images/download/organizacional/Descobriendo%20o%20Investidor%20Social%20Local.pdf>>. Acesso em: 20/12/2018.

IDIS. **Pesquisa Doação Brasil.** 2015. Disponível em: <<http://idis.org.br/pesquisadoacaobrasil/publicacao/>>.

Acesso em: 20/12/2018

INTERNAL REVENUE SERVICE. **Charitable Contributions for use in**

**preparing 2016 Return.** Publication 526. Jan 19, 2017. Disponível em: <<https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p526.pdf>>.

Acesso em: em 07/12/2017.

INTERNAL REVENUE SERVICE. **Exempt Organizations**

**Select Check.** Disponível em: <<https://apps.irs.gov/app/eos/mainSearch.do?mainSearchChoice=pub78&dispatchMethod=selectSearch>>. Acesso em: 07/12/2017.

INTERNAL REVENUE SERVICE. **Public Charities.** Disponível em:

<<https://www.irs.gov/charities-non-profits/charitable-organizations/public-charities>>. Acesso em: 17/01/2018.

IPEA. **Perfil das organizações da sociedade civil no Brasil.** Organizador:

Felix Garcia Lopez. Brasília, 2018. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com\\_content&view=article&id=33432](http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=33432)>. Acesso em: 20/12/2018.

IUPUI – Lilly Family School of Philanthropy. **Global Philanthropy**

**Environment Index,** 2018. Disponível em: <<https://scholarworks.iupui.edu/handle/1805/15958>>. Acesso em: 20 dez. 2018.

IUPUI – Lilly Family School of Philanthropy. **Giving USA 2017. Highlights.**

Disponível em: <<https://store.givingusa.org/collections/giving-usa/products/giving-usa-2018-report-highlights?variant=12366640775247>>. Acesso em: 18/06/2019.

LANDIM, L.; SCALON, M. **Doações e Trabalho Voluntário no Brasil –**

**uma pesquisa.** ISER. Rio de Janeiro: Ed. 7 Letras, 2000.

LARROUDÉ, E. R. A.; OLIVEIRA, F. R. S.; PANNUNZIO, E.; SOUZA, A. G.

**Perspectivas para o Marco Legal do Terceiro Setor.** GIFE, 2009. Disponível em: <<https://sinapse.gife.org.br/download/perspectivas-para-o-marco-legal-do-terceiro-setor>>. Acesso em: 01/08/2019.

LAYTON, M. D. Philanthropy and the Third Sector in Mexico: The

Enabling Environment and Its Limitations Norteamérica. **Revista Académica del CISAN-UNAM**, vol. 4, núm. 1, enero-junio, 2009, Centro de Investigaciones sobre América del Norte México. Disponível em: <<http://wings.issuelab.org/resource/philanthropy-and-the-third-sector-in-mexico-the-enabling-environment-and-its-limitations.html>>. Acesso em: 30/11/2017.

LIMA NETO, F. **Relação com o Estado na visão das ONGs: uma**

**sociologia das percepções. Texto para discussão.** Ipea, Brasília, vol. 1820, 2013. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/participacao/images/pdfs/participacao/td\\_1820.pdf](http://www.ipea.gov.br/participacao/images/pdfs/participacao/td_1820.pdf)>. Acesso em: 10/01/2018.

LOPES, L. F.; PINTO, A. L. F. Estímulo a doação a projetos de direito da criança pode estar ameaçado. **Folha de São Paulo. Empreendedor Social**. 29/12/2017. Disponível em: <<http://m.folha.uol.com.br/empreendedorsocial/colunas/2017/12/1945236-estimulo-a-doacao-a-projetos-de-direito-da-crianca-pode-estar-ameacado.shtml>>. Acesso em: 10/01/2018.

MCKINSEY. **Effective Philanthropy in Brazil. A study of existing barriers and potential actions to increase and improve effective philanthropy in Brazil**. January, 2008. Disponível em: <<https://www.issuelab.org/resources/19220/19220.pdf?download=true>>. Acesso em: 20/12/2018.

MCKINSEY. **A Eficácia dos investimentos sociais no Brasil**. 2008. Disponível em: <<https://www.issuelab.org/resources/19220/19220.pdf>>. Acesso em: 20/12/2018.

MENDONÇA, P. M. E.; ALVES M. A.; NOGUEIRA, F. **Arquitetura institucional de apoio às organizações da sociedade civil no Brasil**. São Paulo: FGV, 2013.

MORRIS, D. **Comparative Analysis: The Global Perspective. The Fiscal Treatment of Charitable Contributions in the UK, 2001**. Disponível em: <[http://ncpl.law.nyu.edu/pdfs/2001/Conf2001\\_Morris\\_Final.pdf](http://ncpl.law.nyu.edu/pdfs/2001/Conf2001_Morris_Final.pdf)>. Acesso em: 28/11/2017.

PESSÔA, L. C.; TREZZA, V. M. A tributação das organizações da sociedade civil: condições de possibilidade para um simples social. **Pensando o Direito**, n. 53, 2015. Disponível em: <[http://www.participa.br/articles/public/0011/4339/Leonel\\_53\\_finalizada\\_web.pdf](http://www.participa.br/articles/public/0011/4339/Leonel_53_finalizada_web.pdf)>. Acesso em: 10/01/2018.

REICH, R. Toward a Political Theory of Philanthropy. In: **Giving Well: The Ethics of Philanthropy**, Illingworth, P. Pogge, T. Wenar, L. eds, Oxford University Press. 2011.

SAVI, A; PAULA, E.; LOURES, M. **Gastos Governamentais Indiretos, de Natureza Tributária – Conceituação**. Brasília: Secretaria da Receita Federal. Estudos tributários 12, 2003.

SCHARF, K.; SMITH, S. **Charitable donations and tax relief in the UK. Charitable giving and tax policy: a historical and comparative perspective**. Conference Volume. CEPR conference. May 2012. Paris School of Economics. Disponível em: <[http://econ.lse.ac.uk/staff/clandais/cgi-bin/Articles/full\\_volume.pdf](http://econ.lse.ac.uk/staff/clandais/cgi-bin/Articles/full_volume.pdf)>. Acesso em: 07/12/2017.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT). **Fichas Temáticas. Estímulos Fiscales para Patrones que Contraten a Adultos Mayores y Personas com Discapacidad. Estímulo Fiscal al Deporte de Alto Rendimiento.** Disponível em: <[http://www.sat.gob.mx/fichas\\_tematicas/estimulos\\_patrones\\_discapacidad/Paginas/Deporte\\_altorendimiento.aspx](http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/estimulos_patrones_discapacidad/Paginas/Deporte_altorendimiento.aspx)>. Acesso em: 01/12/2017.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT). **Preguntas y Respuestas del Régimen de las Asociaciones Religiosas 2014.** Disponível em: <[http://www.sat.gob.mx/informacion\\_fiscal/obligaciones\\_fiscales/personas\\_morales/no\\_lucrativas/Documents/PyR\\_Asoociaciones\\_Religiosas\\_2014.pdf](http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/personas_morales/no_lucrativas/Documents/PyR_Asoociaciones_Religiosas_2014.pdf)>. Acesso em: 01/12/2017.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT). **Recomendaciones para acreditar la actividad por la que solicitará Autorización para Recebir Donativos Deducibles del Impuesto sobre la Renta.** Disponível em: <[http://www.sat.gob.mx/terceros\\_autorizados/donatarias\\_donaciones/Documents/acreditantes2017.pdf](http://www.sat.gob.mx/terceros_autorizados/donatarias_donaciones/Documents/acreditantes2017.pdf)>. Acesso em: 01/12/2017.

SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT). **Terceros Autorizados. Donatarias y Donaciones.** Vantajas. Disponível em: <[http://www.sat.gob.mx/terceros\\_autorizados/donatarias\\_donaciones/Paginas/ventajas.aspx](http://www.sat.gob.mx/terceros_autorizados/donatarias_donaciones/Paginas/ventajas.aspx)>. Acesso em: 01/12/2017.

TAX POLICE CENTER. CHARITABLE GIVING BY ITEMIZERS AND NONITEMIZERS. **Briefing Book.** Disponível em: <<http://www.taxpolicycenter.org/briefing-book/how-large-are-individual-income-tax-incentives-charitable-giving>>. Acesso em: 17/01/2018.

THE INTERNATIONAL CENTER FOR NOT-FOR-PROFIT LAW (ICNL). **Assessing the Impact of the Fiscal Reform Agenda for Mexican Civil Society Organizations.** November 2012. Disponível em: <<http://www.icnl.org/research/library/files/Mexico/fiscalreformmex.pdf>>. Acesso em: 28/11/2017.

THE INTERNATIONAL CENTER FOR NOT-FOR-PROFIT LAW (ICNL). **Civic Freedom Monitor: Mexico.** Last updated 1 September 2017. Disponível em: <<http://www.icnl.org/research/monitor/mexico.html>>. Acesso em: 30/11/2017.

THE INTERNATIONAL CENTER FOR NOT-FOR-PROFIT LAW (ICNL).

**Civic Freedom Monitor: Mexico.** Last updated 15 September 2017. Disponível em: <<http://www.icnl.org/research/monitor/colombia.html>>. Acesso em: 01/11/2017.

UNITED KINGDOM GOVERNMENT (2019a). **Charities: detailed guidance notes on how the tax system operates**, 2019. Disponível em: <<https://www.gov.uk/government/publications/charities-detailed-guidance-notes/chapter-3-gift-aid>>. Acesso em: 28/01/2019.

UNITED KINGDOM GOVERNMENT. **Claiming Gift Aid as a charity or CASC.** Disponível em: <<https://www.gov.uk/claim-gift-aid/gift-aid-declarations>>. Acesso em: 28/11/2017.

UNITED KINGDOM GOVERNMENT (2019c). **List of approved Payroll Giving agencies**, 2019. Disponível em: <<https://www.gov.uk/government/publications/payroll-giving-approved-agencies/list-of-approved-payroll-giving-agencies>>. Acesso em: 28/01/2019

UNITED KINGDOM GOVERNMENT (2019d). **Tax relief when you donate to a charity.** Disponível em: <<https://www.gov.uk/donating-to-charity/gift-aid>>. Acesso em: 07/12/2017.

UNITED KINGDOM GOVERNMENT. **Tax when your limited company gives to charity.** Disponível em: <<https://www.gov.uk/tax-limited-company-gives-to-charity/donating-money>>. Acesso em: 28/11/2017.

WINGS – Worldwide Initiatives for Grantmaker Support. **Carta Global de Princípios para Dados do Investimento Social Privado**, 2014. Disponível em: <<https://sinapse.gife.org.br/download/carta-global-de-principios-para-dados-do-investimento-social-privado>>. Acesso em: 10/10/2018.

WINGS – Worldwide Initiatives for Grantmaker Support. **Recursos privados para la transformación social - filantropía e inversión social privada en América Latina hoy.** Outubro de 2015. Disponível em: <<http://wings.issuelab.org/resource/recursos-privados-para-la-transformacion-social-filantropia-e-inversion-social-privada-en-america-latina-hoy.html>>. Acesso em: 10/10/2018.

# APÊNDICES

APÊNDICE 1  
**Dados acerca das  
sistemáticas vigentes  
no Brasil**

## (A) PRONAC

Ano	Estimativa de renúncia fiscal Demonstrativo de gastos tributários RFB		Doações de pessoas físicas	
	Valor total de PF e PJ por modalidade orçamentária	Valor de PF* por tributo - IRPF	Valor total	Quantidade de doadores**
2016	1.304.971.001	23.349.779	31.557.380,87	12.044
2015	1.323.390.560	24.579.144	31.066.845,23	12.378
2014	1.419.224.443	21.035.936	24.789.103,60	9.652
2013	1.241.345.372	19.407.726	22.325.689,18	7.918
2012	1.642.590.297	16.867.227	22.297.106,40	16.600

- Fontes
- (i) **Estimativa de renúncia fiscal**  
MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Demonstrativo dos Gastos Tributários 2012 a 2016, quadros referentes aos gastos tributários - Projeções PLOA 2016 por função orçamentária e por modalidade de gasto e quadros referente aos gastos tributários - Projeções PLOA 2016 - Descrição legal por tributo imposto sobre a renda pessoa física - IRPF.**
  - (ii) **Doações de pessoas físicas**  
MINISTÉRIO DA CULTURA, SalicNet. **Relatório maiores incentivadores por ano e tipo de pessoa de 2012 a 2016.** Disponível em: <<http://sistemas.cultura.gov.br/comparar/salicnet/salicnet.php>>. Acesso em: 25/11/2017.
  - (iii) **Dados dos contribuintes**  
MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Grandes Números IRPF - Ano-Calendário 2012 a 2015, Exercício 2013 a 2016.**

**Dados dos contribuintes**

<b>Quantidade total</b>	<b>Quantidade na modalidade completa</b>	<b>Percentual na modalidade completa</b>	<b>Valor total do IR devido na modalidade completa (bilhões)</b>	<b>6% do IR devido na modalidade completa (bilhões)</b>
N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
27.518.844	11.399.694	41%	94,44	5,67
27.581.083	11.374.405	41%	85,69	5,14
26.494.416	11.063.859	42%	76,28	4,58
25.873.856	10.821.787	42%	71,84	4,31

\* Conforme art. 19, § 7 da Lei nº 8.313/1991, o Ministério da Cultura publicará anualmente, até 28 de fevereiro, o montante dos recursos autorizados pelo Ministério da Fazenda para a renúncia fiscal no exercício anterior. Contudo, tais publicações não foram localizadas no site da empresa oficial. Muito embora os dados disponibilizados no SalicNet acerca da renúncia fiscal no período de 2012 a 2014 indiquem como fonte a Receita Federal, tais dados diferem daqueles obtidos diretamente nos demonstrativos de gastos tributários emitidos anualmente pela Receita Federal. Para fins deste estudo, foram utilizados os dados disponibilizados diretamente pela Receita Federal.

\*\* Os relatórios de investidores pessoa física por ano emitidos via SalicNet indicam: (i) no exercício de 2016, pessoas jurídicas (Itaú Administradora de Consórcio Ltda., Banco Honda S.A., Inhaus Serviços de Logística Ltda., GPS Predial Sistemas de Segurança Ltda., C. Rolim Comércio de Confeções Ltda., Supermercado Furlanetti Ltda., BRB – Banco de Brasília S.A.) e números em formato de CNPJ/MF (00.000.000/000-00) para algumas pessoas físicas; (ii) no exercício de 2015, pessoas jurídicas (Cerâmica Lanzi Ltda. e Banco Honda S/A) e números em formato de CNPJ/MF (00.000.000/000-00) para algumas pessoas físicas; (iii) no exercício de 2014, números em formato de CNPJ/MF (00.000.000/000-00) para algumas pessoas físicas; (iv) no exercício de 2013, pessoas jurídicas (LG Electronics do Brasil Ltda.) e números em formato de CNPJ/MF (00.000.000/000-00) para algumas pessoas físicas. Questionamento o Ministério da Cultura, mas não obtivemos resposta até a data de conclusão desta pesquisa sobre as inconsistências relacionadas.

\*\* O número total de doadores foi obtido mediante contagem do número de indivíduos doadores anual emitido via SalicNet (Relatório Maiores Incentivadores por Ano e Tipo de Pessoa), excluídas as pessoas jurídicas indicadas nos relatórios, contudo mantidos os indivíduos cujo números de CPF/MF são indicados em formato de CNPJ/MF (00.000.000/000-00).

## (B) FIA

Ano	Estimativa de renúncia fiscal Demonstrativo de gastos tributários RFB		Doações de pessoas físicas*	
	Valor total de PF e PJ por modalidade orçamentária	Valor de PF por tributo – IRPF	Valor total*	Quantidade de doadores
2016	323.414.632	77.163.143	51.792.437,62	47.521
2015	333.072.260	89.912.554	37.524.723,43	35.742
2014	373.856.667	96.221.514	34.648.705,29	37.150
2013	344.335.765	75.816.214	22.627.794,11	25.652
2012	279.272.489	68.033.207	26.219.632,77	Indisponível

- Fontes
- (i) **Estimativa de renúncia fiscal**  
MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Demonstrativo dos Gastos Tributários 2012 a 2016, quadros referentes aos gastos tributários – Projeções PLOA 2016 por função orçamentária e por modalidade de gasto e quadros referente aos gastos tributários – Projeções PLOA 2016 – Descrição legal por tributo imposto sobre a renda de pessoa física – IRPF.**
  - (ii) **Doações de pessoas físicas**  
Informações fornecidas em resposta à solicitação via e-SIC pelo Ministério dos Direitos Humanos, Coordenação-Geral do Conselho Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente. Memorando no 46/2017/CGCONANDA/SNDCA/MDH.
  - (iii) **Dados dos contribuintes**  
MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Grandes Números IRPF – Ano-Calendário 2012 a 2015, Exercício 2013 a 2016.**

## Dados dos contribuintes

<b>Quantidade total</b>	<b>Quantidade na modalidade completa</b>	<b>Percentual na modalidade completa</b>	<b>Valor total do IR devido na modalidade completa (bilhões)</b>	<b>6% do IR devido na modalidade completa (bilhões)</b>
N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
27.518.844	11.399.694	41%	94,44	5,67
27.581.083	11.374.405	41%	85,69	5,14
26.494.416	11.063.859	42%	76,28	4,58
25.873.856	10.821.787	42%	71,84	4,31

\* Os montantes destacados indicam a totalidade de doações, sem segregação por esferas (federal, estadual ou municipal).

## (C) FUNDO DO IDOSO

Ano	Estimativa de renúncia fiscal Demonstrativo de gastos tributários RFB		Doações de pessoas físicas	
	Valor total de PF e RJ por modalidade orçamentária	Valor de PF por tributo - IRPF	Valor total*	Quantidade de doadores
2016	83.428.555	3.661.100	6.150	7
2015	29.471.502	4.734.564	5.400	6
2014	7.065.501	5.292.811	4.000	6
2013	68.867.153	15.163.243	3.750	7
2012	55.854.498	13.606.641	8.279,45	9

- Fontes
- (i) **Estimativa de renúncia fiscal**  
MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Demonstrativo dos Gastos Tributários 2012 a 2016, quadros referentes aos gastos tributários - Projeções PLOA 2016 por função orçamentária e por modalidade de gasto e quadros referente aos gastos tributários - Projeções PLOA 2016 - Descrição legal por tributo imposto sobre a renda de pessoa física - IRPF.**
  - (ii) **Doações de pessoas físicas**  
Informações fornecidas em resposta à solicitação via e-SIC pelo Ministério dos Direitos Humanos, Gabinete da Secretaria Nacional de Promoção e Defesa dos Direitos da Pessoa Idosa. Planilha de controle de doações referente ao exercício de 2016 a 2012.
  - (iii) **Dados dos contribuintes**  
MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Grandes Números IRPF - Ano-Calendário 2012 a 2015, Exercício 2013 a 2016.**

**Dados dos contribuintes**

<b>Quantidade total</b>	<b>Quantidade na modalidade completa</b>	<b>Percentual na modalidade completa</b>	<b>Valor total do IR devido na modalidade completa (bilhões)</b>	<b>6% do IR devido na modalidade completa (bilhões)</b>
N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
27.518.844	11.399.694	41%	94,44	5,67
27.581.083	11.374.405	41%	85,69	5,14
26.494.416	11.063.859	42%	76,28	4,58
25.873.856	10.821.787	42%	71,84	4,31

\* Os dados fornecidos referem-se ao Fundo Nacional do Idoso. Segundo informações fornecidas pelo Gabinete da Secretaria Nacional de Promoção e Defesa dos Direitos da Pessoa Idosa, os valores arrecadados pelo Fundo Nacional do Idoso, desde o seu surgimento, não são exclusivamente de renúncia fiscal, são também oriundos de doações espontâneas. Esclarecemos, ainda, que não é possível apurar os valores exclusivos de renúncia fiscal.

## (D) INCENTIVO AO ESPORTE

Ano	Estimativa de renúncia fiscal Demonstrativo de gastos tributários RFB		Doações de pessoas físicas	
	Valor total de PF e PJ por modalidade orçamentária	Valor de PF por tributo – IRPF	Valor total	Quantidade de doadores
2016	225.947.811	5.444.448	6.045.878,91	2.119
2015	221.933.757	4.798.458	9.646.736,58	2.671
2014	252.413.621	4.338.204	5.960.963,13	1.774
2013	217.593.747	3.016.773	4.424.524,60	2.304
2012	138.310.846	1.384.413	3.764.232,34	1.140

- Fontes
- (i) **Estimativa de renúncia fiscal**  
MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Demonstrativo dos Gastos Tributários 2012 a 2016, quadros referentes aos gastos tributários – Projeções PLOA 2016 por função orçamentária e por modalidade de gasto e quadros referente aos gastos tributários – Projeções PLOA 2016 – Descrição legal por tributo imposto sobre a renda de pessoa física – IRPF.**
  - (ii) **Doações de pessoas físicas**  
Informações fornecidas em resposta à solicitação via e-SIC pelo Ministério do Esporte, Departamento de Incentivo e Fomento ao Esporte.
  - (iii) **Dados dos contribuintes**  
MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Grandes Números IRPF – Ano-Calendário 2012 a 2015, Exercício 2013 a 2016.**

### Dados dos contribuintes

<b>Quantidade total</b>	<b>Quantidade na modalidade completa</b>	<b>Percentual na modalidade completa</b>	<b>Valor total do IR devido na modalidade completa (bilhões)</b>	<b>6% do IR devido na modalidade completa (bilhões)</b>
N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
27.518.844	11.399.694	41%	94,44	5,67
27.581.083	11.374.405	41%	85,69	5,14
26.494.416	11.063.859	42%	76,28	4,58
25.873.856	10.821.787	42%	71,84	4,31

## (E) PRONAS / PCD

Ano	Estimativa de renúncia fiscal / limite de dedução				Doações de pessoas físicas
	Demonstrativo de gastos tributários Valor por modalidade	Demonstrativo de gastos tributários Valor de PF por tributo - IRPF	Teto de PF* Portaria Interministerial	Teto de PJ* Portaria Interministerial	Valor total
2016	N/A**	N/A**	5.656.057,00	9.040.732,00	148.865,69
2015	173.567.503	3.355.709	1.000.000	89.000.000,00	451.992,85
2014	674.430.273	160.156.269	160.146.044,82	514.284.228,18	482.459,69
2013	305.871.005	72.634.876	72.630.000	233.240.000,00	1.000,00
2012	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A

- Fontes
- (i) **Estimativa de renúncia fiscal**  
MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Demonstrativo dos Gastos Tributários 2012 a 2016, quadros referentes aos gastos tributários - Projeções PLOA 2016 por função orçamentária e por modalidade de gasto e quadros referente aos gastos tributários - Projeções PLOA 2016 - Descrição legal por tributo imposto sobre a renda de pessoa física - IRPF.**
  - (ii) **Doações de pessoas físicas**  
Informações fornecidas em resposta à solicitação via e-SIC. Ministério da Saúde. Departamento de Economia da Saúde, Investimentos e Desenvolvimento, Coordenação-Geral de Programas e Projetos de Cooperação Técnica, Coordenação de Projetos de Cooperação Nacional, constantes no apêndice 5.
  - (iii) **Dados dos contribuintes**  
MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Grandes Números IRPF - Ano-Calendário 2012 a 2015, Exercício 2013 a 2016.**

**Dados dos contribuintes**

<b>Quantidade de doadores</b>	<b>Quantidade total</b>	<b>Quantidade na modalidade completa</b>	<b>Percentual na modalidade completa</b>	<b>Valor total do IR devido na modalidade completa (bilhões)</b>	<b>1% do IR devido na modalidade completa (bilhões)</b>
217	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
315	27.518.844	11.399.694	41%	94,44	0,94
120	27.581.083	11.374.405	41%	85,69	0,86
1	26.494.416	11.063.859	42%	76,28	0,76
N/A	25.873.856	10.821.787	42%	71,84	0,72

\* As portarias interministeriais fixaram o valor da renúncia fiscal próximo ao término do exercício.

\*\* O programa não havia sido renovado até a data de elaboração do documento pela Receita Federal.

## (F) PRONON

Ano	Estimativa de renúncia fiscal / limite de dedução				Doações de pessoas físicas
	Demonstrativo de gastos tributários Valor por modalidade	Demonstrativo de gastos tributários Valor PF por tributo - IRPF	Teto de PF* Portaria Interministerial	Teto de PJ* Portaria Interministerial	Valor total
2016	N/A**	N/A**	5.479.932	71.967.803,00	193.088,93
2015	174.848.132	4.636.338	1.000.000	89.000.000,00	421.380,14
2014	674.430.273	160.156.269	160.146.044,82	514.284.228,18	735.533,27
2013	305.871.005	72.634.876	72.630.000	233.240.000,00	232.213,45
2012	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A

- Fontes
- (i) **Estimativa de renúncia fiscal**  
MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Demonstrativo dos Gastos Tributários 2012 a 2016, quadros referentes aos gastos tributários - Projeções PLOA 2016 por função orçamentária e por modalidade de gasto e quadros referente aos gastos tributários - Projeções PLOA 2016 - Descrição legal por tributo imposto sobre a renda de pessoa física - IRPF.**
  - (ii) **Doações de pessoas físicas**  
Informações fornecidas em resposta à solicitação via e-SIC. Ministério da Saúde. Departamento de Economia da Saúde, Investimentos e Desenvolvimento, Coordenação-Geral de Programas e Projetos de Cooperação Técnica, Coordenação de Projetos de Cooperação Nacional, constantes no apêndice 5.
  - (iii) **Dados dos contribuintes**  
MINISTÉRIO DA FAZENDA, Receita Federal do Brasil. **Grandes Números IRPF - Ano-Calendário 2012 a 2015, Exercício 2013 a 2016.**

**Dados dos contribuintes**

<b>Quantidade de doadores</b>	<b>Quantidade total</b>	<b>Quantidade na modalidade completa</b>	<b>Percentual na modalidade completa</b>	<b>Valor total do IR devido na modalidade completa (bilhões)</b>	<b>1% do IR devido na modalidade completa (bilhões)</b>
749	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
400	27.518.844	11.399.694	41%	94,44	0,94
280	27.581.083	11.374.405	41%	85,69	0,86
82	26.494.416	11.063.859	42%	76,28	0,76
N/A	25.873.856	10.821.787	42%	71,84	0,72

\* As portarias interministeriais fixaram o valor da renúncia fiscal próximo ao término do exercício.

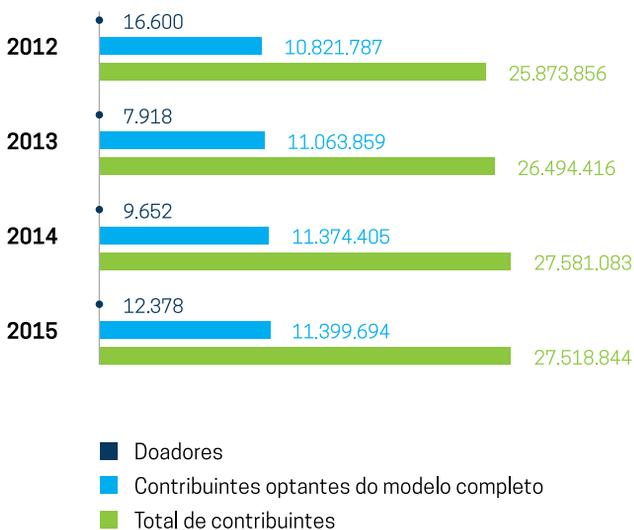
\*\* O programa não havia sido renovado até a data de elaboração do documento pela Receita Federal.



## APÊNDICE 2

# Gráficos

## (1) PRONAC QUANTIDADE DE DOADORES PESSOA FÍSICA



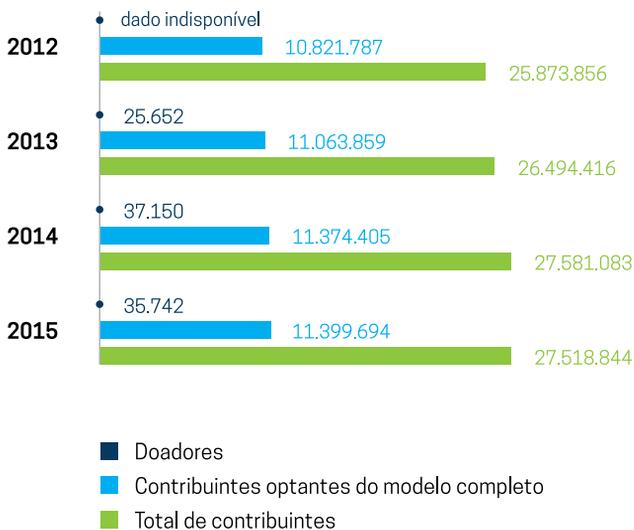
Fonte: elaboração própria.

## (2) PRONAC VALORES DOADOS POR PESSOAS FÍSICAS



Fonte: elaboração própria.

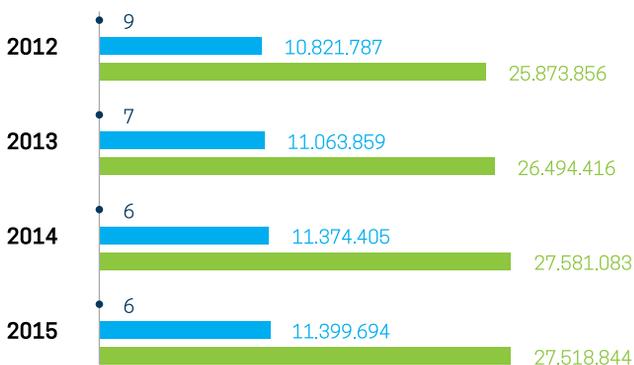
### (3) FIA QUANTIDADE DE DOADORES PESSOA FÍSICA



### (4) FIA VALORES DOADOS POR PESSOAS FÍSICAS



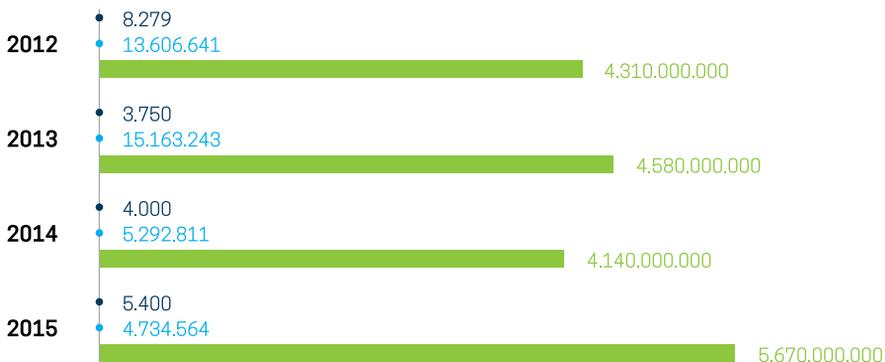
## (5) FUNDO DO IDOSO QUANTIDADE DE DOADORES PESSOA FÍSICA



- Doadores
- Contribuintes optantes do modelo completo
- Total de contribuintes

Fonte: **elaboração própria.**

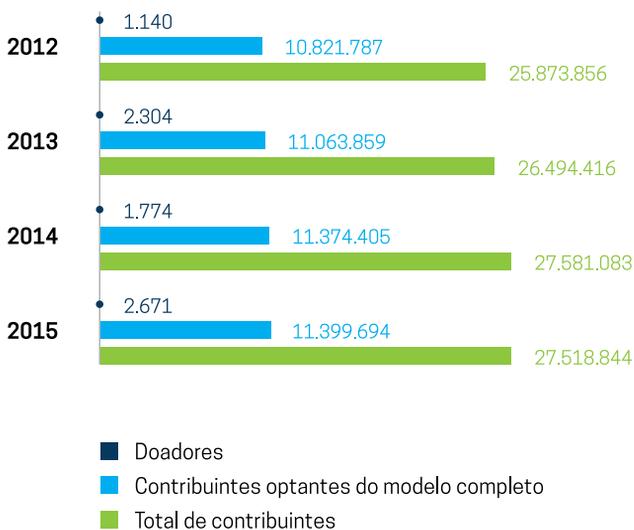
## (6) FUNDO DO IDOSO VALORES DOADOS POR PESSOAS FÍSICAS



- Valores doados
- Renúncia fiscal IRPF
- 6% do IR devido / modalidade completa

Fonte: **elaboração própria.**

**(7) INCENTIVO AO ESPORTE QUANTIDADE DE DOADORES PESSOA FÍSICA**



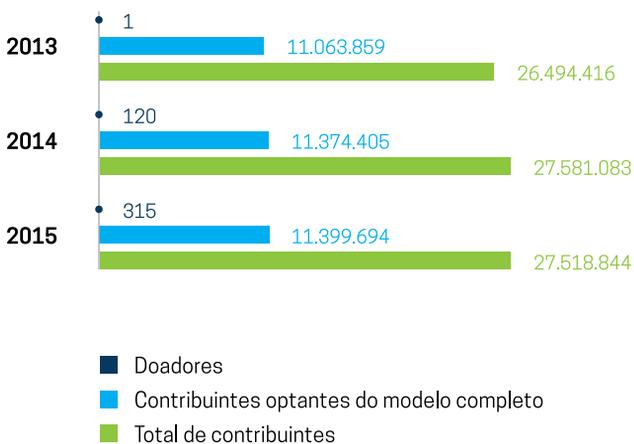
Fonte: **elaboração própria.**

**(8) INCENTIVO AO ESPORTE VALORES DOADOS POR PESSOAS FÍSICAS**



Fonte: **elaboração própria.**

## (9) PRONAS/PCD QUANTIDADE DE DOADORES PESSOA FÍSICA



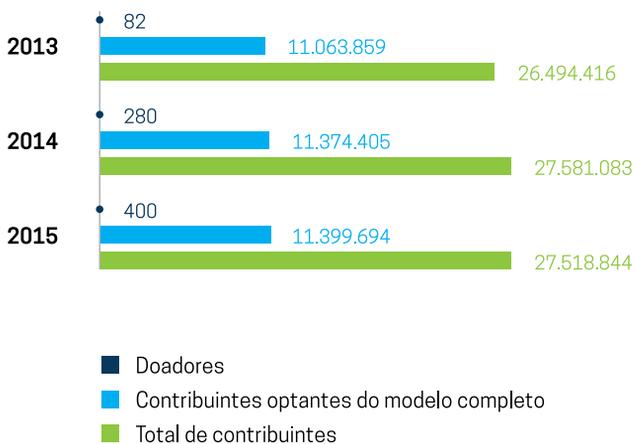
Fonte: elaboração própria.

## (10) PRONAS/PCD VALORES DOADOS POR PESSOAS FÍSICAS



Fonte: elaboração própria.

### (11) PRONON QUANTIDADE DE DOADORES PESSOA FÍSICA



Fonte: elaboração própria.

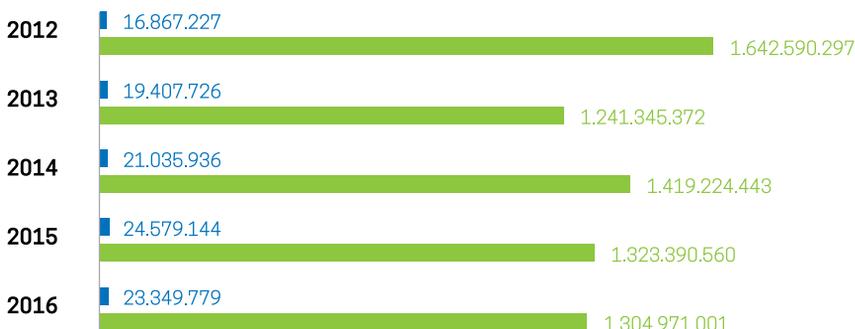
### (12) PRONON VALORES DOADOS POR PESSOAS FÍSICAS



Fonte: elaboração própria.

### (13) EVOLUÇÃO DOS VALORES FIXADOS PARA RENÚNCIA FISCAL IRPJ X IRPF POR MODALIDADE DE INCENTIVO FISCAL

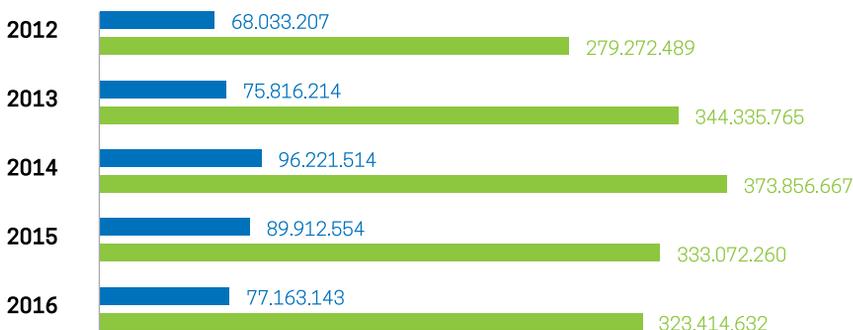
#### PRONAC



■ Renúncia fiscal IRPF  
■ Renúncia fiscal por modalidade orçamentária

Fonte: **elaboração própria.**

#### FIA



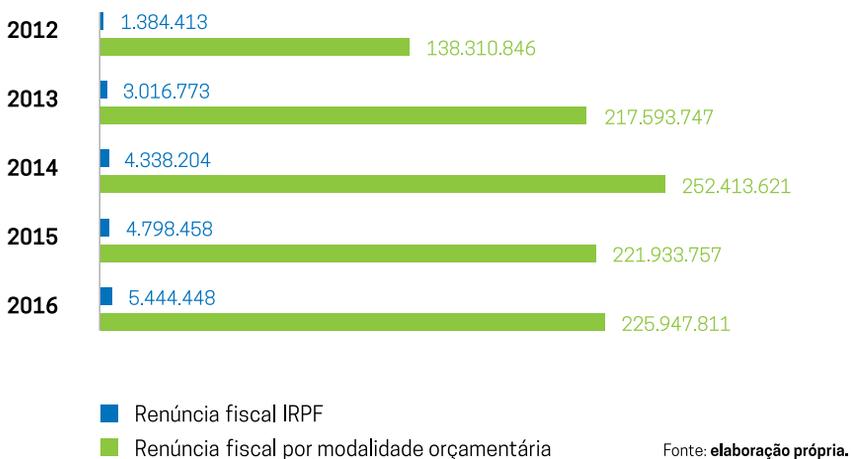
■ Renúncia fiscal IRPF  
■ Renúncia fiscal por modalidade orçamentária

Fonte: **elaboração própria.**

## FUNDO DO IDOSO



## INCENTIVO AO ESPORTE



## PRONAS/PCD



- Limite determinado por Portaria Interministerial para doação de pessoa física
- Renúncia fiscal IRPF
- Renúncia fiscal por modalidade orçamentária

Fonte: **elaboração própria.**

## PRONON



- Limite determinado por Portaria Interministerial para doação de pessoa física
- Renúncia fiscal IRPF
- Renúncia fiscal por modalidade orçamentária

Fonte: **elaboração própria.**





## APÊNDICE 3

# **Histórico legislativo dos Regimentos de Imposto de Renda (RIR)**

<b>RIR<sup>1</sup></b>	<b>PESSOA FÍSICA</b>		
	Alcance do benefício	<b>Referência legal</b>	<b>Tipo de incentivo</b> (dedução x desconto)
<b>DECRETO Nº 47.373 de 7 de dezembro de 1959</b>	Doações às instituições filantrópicas e de pesquisas científicas desde que possuam titulação de utilidade pública e tenham publicado, semestralmente, a demonstração da receita obtida e da despesa realizada no período anterior.	<b>Art. 20</b>	Dedução (abatimento da renda bruta)
<b>DECRETO Nº 51.900 de 10 de abril de 1963</b>	Doações às instituições filantrópicas, de educação de pesquisas científicas ou de cultura, inclusive artísticas desde que possuam titulação de utilidade pública e tenham publicado, semestralmente, a demonstração da receita obtida e da despesa realizada no período anterior.	<b>Art. 20</b>	Dedução (abatimento da renda bruta)
<b>DECRETO Nº 55.866 de 25 de março de 1965</b>	Doações às instituições filantrópicas, de educação, de pesquisas científicas ou de cultura, inclusive artísticas desde que possuam titulação de utilidade pública e tenham publicado, semestralmente, a demonstração da receita obtida e da despesa realizada no período anterior.	<b>Art. 51</b>	Dedução (abatimento da renda bruta)
<b>DECRETO Nº 58.400 de 10 de maio de 1966</b>	Doações às instituições filantrópicas, de educação, de pesquisas científicas ou de cultura, inclusive artísticas que possuam titulação de utilidade pública e tenham publicado, semestralmente, a demonstração da receita obtida e da despesa realizada no período anterior.	<b>Art. 88</b>	Dedução (abatimento da renda bruta)
<b>DECRETO Nº 76.186 de 2 de setembro de 1975</b>	Doações a instituições filantrópicas, de educação, de pesquisas científicas ou de cultura, inclusive artísticas que possuam titulação de utilidade pública e tenham publicado, semestralmente, a demonstração da receita obtida e da despesa realizada no período anterior.	<b>Art. 76</b>	Dedução (abatimento da renda bruta)
<b>DECRETO Nº 85.450 de 4 de dezembro de 1980</b>	Doações (i) a instituições filantrópicas, de educação, de pesquisas científicas ou de cultura, inclusive artísticas que possuam titulação de utilidade pública e tenham publicado, semestralmente, a demonstração da receita obtida e da despesa realizada no período anterior; (ii) a entidades desportivas que proporcionem a prática de, pelo menos, três desportos olímpicos, caracterizada com a participação da entidade desportiva em competições oficiais no respectivo ano-base; (iii) no limite máximo de 200 vezes o maior salário mínimo no País, ao fundo especial de assistência financeira aos Partidos Políticos, inclusive com a finalidade de manter os institutos de estudos e formação política (poderão ser feitas doações diretamente ao partido, que as contabilizará em livro próprio, prestará contas nos termos da Lei Orgânica dos Partidos Políticos).	<b>Arts. 76 a 78</b>	Dedução (abatimento da renda bruta limitado a 10%)
<b>DECRETO Nº 1.041 de 11 de janeiro de 1994</b>	Doações (i) a instituições filantrópicas, de educação, de pesquisas científicas ou de cultura, inclusive artísticas que possuam titulação de utilidade pública; e (ii) a fundo da criança e adolescente.	<b>Arts. 87 a 89</b>	Dedução sujeita ao limite de 10% da base de cálculo
<b>DECRETO Nº 3.000 de 26 de março de 1999</b>	Doação atrelada a projeto temático nas modalidades atualmente vigentes.	<b>Arts. 87, 90 a 102</b>	Desconto do imposto apurado, sujeito ao limite total máximo de 8% do imposto apurado

Fonte: elaboração própria.

**PESSOA JURÍDICA**

Alcance do benefício	Referência legal	Tipo de incentivo dedução x desconto
Doações às instituições filantrópicas, de educação de pesquisas científicas ou de cultura, inclusive artísticas desde que possuam titulação de utilidade pública e tenham publicado, semestralmente, a demonstração da receita obtida e da despesa realizada no período anterior.	<b>Art. 37</b>	Dedução
Doações às instituições filantrópicas, de educação de pesquisas científicas ou de cultura, inclusive artísticas desde que possuam titulação de utilidade pública e tenham publicado, semestralmente, a demonstração da receita obtida e da despesa realizada no período anterior.	<b>Art. 37</b>	Dedução
Doações (i) a organizações desportivas, recreativas e culturais, constituídas para os empregados da empresa; (ii) a pessoa jurídica de direito público; (iii) a instituições filantrópicas, de educação, pesquisas científicas e tecnológicas, desenvolvimento cultural ou artístico registradas nas repartições do Imposto de Renda que tenham remetido às repartições do Imposto de Renda, no ano anterior ao da doação, se já então constituídas, demonstração da receita e despesa e relação das contribuições ou doações recebidas. <sup>2</sup>	<b>Art. 125</b>	Dedução como despesa operacional limitada a 5% do lucro operacional da empresa, antes de computada a dedução
Doações (i) a instituições filantrópicas, de educação, pesquisas científicas e tecnológicas, desenvolvimento cultural; (ii) a organizações desportivas, recreativas e culturais, constituídas para os empregados da empresa; (iii) a pessoa jurídica de direito público.	<b>Art. 184</b>	Dedução como despesa operacional limitada a 5% do lucro operacional da empresa, antes de computada a dedução
Doações (i) a instituições filantrópicas, de educação, pesquisas científicas e tecnológicas, desenvolvimento cultural ou artístico registradas nas repartições da Secretaria da Receita Federal que tenham remetido às repartições da Secretaria da Receita Federal, no ano anterior ao da doação, se já então constituídas, demonstração da receita e despesa e relação das contribuições ou doações recebidas; <sup>3</sup> (ii) a organizações desportivas, recreativas e culturais, constituídas para os empregados da empresa; (iii) a pessoa jurídica de direito público.	<b>Arts. 187 e 188</b>	Dedução como despesa operacional limitada a 5% do lucro operacional da empresa, antes de computada a dedução
Doações (i) a instituições filantrópicas, de educação, pesquisas científicas e tecnológicas, desenvolvimento cultural ou artístico registradas em órgão da Secretaria da Receita Federal que tenham remetido às repartições da Secretaria da Receita Federal, no ano anterior ao da doação, se já então constituídas, demonstração da receita e despesa e relação das contribuições ou doações recebidas; <sup>4</sup> (ii) a organizações desportivas, recreativas e culturais, constituídas para os empregados da empresa; (iii) a pessoa jurídica de direito público; (iv) a entidades esportivas que proporcionem a prática de pelo menos três esportes olímpicos, caracterizada pela participação das entidades esportivas em competições oficiais realizadas no ano anterior.	<b>Arts. 242 e 243</b>	Dedução como despesa operacional limitada a 5% do lucro operacional da empresa, antes de computada a dedução
Doações (i) a instituições filantrópicas, de educação, pesquisas científicas e tecnológicas, desenvolvimento cultural ou artístico registradas em órgão da Secretaria da Receita Federal; <sup>5</sup> (ii) a organizações desportivas, recreativas e culturais, constituídas para os empregados da empresa; (iii) a pessoa jurídica de direito público; (iv) a fundo da criança e adolescente; (v) a Fundo das Nações Unidas para a Infância.	<b>Arts. 304, 305, 306 e 600</b>	(i) Desconto do IRPJ devido limitado a 10% nos casos de doação para fundo da criança e adolescente; (ii) dedução do lucro operacional, limitado a 5% do lucro operacional da empresa, antes de computada a dedução
Duas possibilidades de benefício (i) doação livre; e (ii) atrelada a projeto temático.	<b>Arts. 365, 371, 372, 475 a 489</b>	(i) Para doação livre aplica-se a dedução (abatimento do valor da doação até o limite de 2% do lucro operacional e consequente redução na base de cálculo do IR); (ii) para doação atrelada a projetos, via de regra, aplica-se o desconto do imposto apurado



APÊNDICE 4  
**Informações sobre  
a utilização de  
incentivos fiscais**

<b>MODALIDADE</b> <sup>6</sup>	<b>FONTE OFICIAL / ESTATAL DE INFORMAÇÕES</b>
<b>PRONAC</b>	<a href="http://rouanet.cultura.gov.br/">http://rouanet.cultura.gov.br/</a> <a href="http://sistemas.cultura.gov.br/comparar/salicnet/salicnet.php">http://sistemas.cultura.gov.br/comparar/salicnet/salicnet.php</a>
<b>Incentivo ao Esporte</b>	<a href="http://www.esporte.gov.br/index.php/institucional/secretaria-executiva/lei-de-incentivo-ao-esporte">http://www.esporte.gov.br/index.php/institucional/secretaria-executiva/lei-de-incentivo-ao-esporte</a> <a href="http://portal.esporte.gov.br/leilIncentivoEsporte/cartilhaGrafica.jsp">http://portal.esporte.gov.br/leilIncentivoEsporte/cartilhaGrafica.jsp</a>
<b>FIA</b>	<a href="https://www.mdh.gov.br/sdh/noticias/2017/marco/conanda-seleciona-projetos-para-fundo-nacional-da-crianca-e-do-adolescente">https://www.mdh.gov.br/sdh/noticias/2017/marco/conanda-seleciona-projetos-para-fundo-nacional-da-crianca-e-do-adolescente</a>
<b>Fundo do Idoso</b>	<a href="http://www.mdh.gov.br/noticias/2017/abrc/cndi-divulga-prazo-preliminar-do-edital-de-projetos-para-fundo-nacional-do-idoso">http://www.mdh.gov.br/noticias/2017/abrc/cndi-divulga-prazo-preliminar-do-edital-de-projetos-para-fundo-nacional-do-idoso</a>
<b>PRONAS/PCD e PRONON</b>	<a href="http://portalms.saude.gov.br/acoes-e-programas/pronon-pronas">http://portalms.saude.gov.br/acoes-e-programas/pronon-pronas</a> <a href="http://portalms.saude.gov.br/noticias/agencia-saude/42123-publicadas-portarias-dos-programas-pronon-e-pronas-pcd">http://portalms.saude.gov.br/noticias/agencia-saude/42123-publicadas-portarias-dos-programas-pronon-e-pronas-pcd</a> <a href="http://portalfns.saude.gov.br/images/biblioteca/Orienta%C3%A7%C3%B5es_aos_N%C3%BAcleos_Estaduais_do_Minist%C3%A9rio_da_Sa%C3%BAde/manual-pronon-v2.pdf">http://portalfns.saude.gov.br/images/biblioteca/Orienta%C3%A7%C3%B5es_aos_N%C3%BAcleos_Estaduais_do_Minist%C3%A9rio_da_Sa%C3%BAde/manual-pronon-v2.pdf</a>

Fonte: **elaboração própria.**





APÊNDICE 5  
**Proposições  
legislativas no  
Congresso Nacional**

**INFORMAÇÕES DISPONÍVEIS\***

<b>Ref.</b>	<b>Casa</b>	<b>Número</b>	<b>Ano</b>	<b>Ementa</b>	<b>Autor/a principal</b>	<b>Partido</b>
<b>1.</b>	<b>Senado Federal</b>	PLS nº 177	<b>2010</b>	Altera a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e a Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006, para permitir a dedução, do imposto de renda da pessoa física, das despesas com doações a entidades filantrópicas e a organizações da sociedade civil de interesse público que promovam a assistência social.	Sérgio Zambiasi	<b>PTB</b>
<b>2.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 6.609	<b>2013</b>	Dispõe sobre a autorização para desconto em folha de pagamento de doações e dá outras providências.	Hidekazu Takayama	<b>PSC</b>
<b>3.</b>	<b>Senado Federal</b>	PLS nº 142	<b>2014</b>	Acrescenta §§ 5º e 6º ao art. 462 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei 5.452, de 1º de maio de 1943, para permitir o desconto de doações ou contribuições para organizações sociais sem fins lucrativos, desde que autorizadas pelo empregado, e dá outras providências.	Antonio Carlos Valadares	<b>PSB</b>
<b>4.</b>	<b>Senado Federal</b>	PLS nº 122	<b>2015</b>	Institui programa de concessão de créditos da União no âmbito do imposto sobre a renda da pessoa física, denominado "Nota Fiscal Brasileira", com o objetivo de incentivar os estados e o Distrito Federal a implantarem programas de estímulo à solicitação de documento fiscal na aquisição de mercadorias e serviços.	José Serra	<b>PSDB</b>
<b>5.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 2.862	<b>2015</b>	Estabelece diretrizes para a atuação de empresas em investimento coletivo (crowdfunding), organizadas em sítio próprio na rede mundial dos computadores - internet, e dá outras providências.	Otávio Leite	<b>PSDB</b>
<b>6.</b>	<b>Senado Federal</b>	PLS nº 160	<b>2012</b>	Altera a Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006, para aumentar os limites de dedução do imposto de renda devido dos valores despendidos a título de patrocínio ou doação no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos.	Fernando Collor	<b>PTB</b>

## ANÁLISE DA PESQUISA

UF	Categoria	Subcategoria	Análise
RS	Alterações macro-estruturantes	Saúde	O projeto de lei pretende alterar a legislação tributária para que as doações individuais às OSCs portadoras do CEBAS e qualificadas como OSCIP pelo desenvolvimento de atividades de educação, cultura e combate à pobreza sejam dedutíveis da base de cálculo do IRPF. A Comissão de Assuntos Sociais se manifestou favoravelmente ao projeto de lei em 02/09/2015 declarando em seu relatório que "não há razão para que as pessoas jurídicas gozem do benefício de poder deduzir o que doam diretamente a entidades que tratam dos mais diversos setores de vulneráveis, enquanto as pessoas físicas não podem fazê-lo. Ademais, tampouco há razão para que as pessoas físicas tenham seus interesses filantrópicos canalizados, obrigatoriamente, para os fundos estatais". Além disso, a Comissão alterou o texto do projeto de lei para substituir as OSCs que desenvolvem atividades de combate à pobreza por aqueles que desenvolvem atividade de experimentação, não lucrativa, de novos modelos socioprodutivos e de sistemas alternativos de produção, comércio, emprego e crédito. Referido projeto tem alto potencial de melhoria ao ambiente regulatório de financiamento das OSCs, sobretudo se sua redação for alterada para excluir a necessidade de certificação e o rol de atividades contempladas for ampliado, por exemplo para o rol de atividades mencionadas no art. 84-C da Lei nº 13.019/2014, muito similar ao rol de atividades que propiciam a qualificação como OSCIP.
PR	Alterações macro-estruturantes	Tributação	Assim como o projeto acima, o projeto de lei em comento propõe a criação de mecanismo similar àquele existente no Reino Unido a fim de autorizar a possibilidade de doação por meio da folha de pagamento para entidades sem fins lucrativos, de assistência social e igrejas de qualquer culto, contudo não há precisão acerca de quais entidades de assistência social estariam aptas a receber tais doações.
SE	Alterações macro-estruturantes	Trabalho e emprego	O projeto de lei traz um mecanismo similar àquele existente no Reino Unido a fim de autorizar a possibilidade de doação por meio da folha de pagamento, contudo o texto do projeto de lei indica como potenciais beneficiárias as organizações sociais sem fins lucrativos, restringindo drasticamente o universo de potenciais beneficiárias. Já houve manifestação favorável pela Comissão de Assuntos Econômicos.
SP	Alterações macro-estruturantes	Econômico - Tributação	Trata-se de legislação de âmbito nacional para o fomento da regularidade fiscal quanto ao ICMS mediante incentivo financeiro ao consumidor final, similar ao Programa Nota Fiscal Paulista. Somente há pertinência com o tema da pesquisa na medida em que a exposição de motivos menciona a possibilidade de direcionamento dos créditos à OSC, contudo, o texto do projeto de lei não traz tal possibilidade. Sua relevância se consolidaria na hipótese de alteração do texto do projeto para autorizar doações e sistematizar de maneira nacional os parâmetros e ampla abrangência das OSCs que poderiam receber tais créditos.
RJ	Medidas de regulação que não implicam redução de receita	Transversal	O projeto de lei é de extrema relevância e tem alto potencial de melhoria do ambiente regulatório de financiamento às OSCs, sobretudo porque não restringe o acesso dos recursos a determinados setores, temáticas ou causas. Além disso, não se impõe limitação quanto ao uso dos recursos oriundos de investimento coletivo.
AL	Alterações setoriais	Social, esporte e lazer	O projeto prorroga o prazo para fruição dos incentivos fiscais na modalidade existente de Incentivo ao Esporte e amplia o limite de incentivo fiscal para doações de pessoas físicas e jurídicas.

<b>7.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 5.036	<b>2013</b>	Altera a Lei 11.438, de 29 de dezembro de 2006, para dispor sobre o período e os limites para a dedução do imposto de renda devido, dos valores despendidos a título de patrocínio ou doação, no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos.	Valadares Filho	<b>PSB</b>
<b>8.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 7.170	<b>2014</b>	Altera a Lei 11.438, de 29 de dezembro de 2006, para dispor sobre a aplicação regional de patrocínios ou doações a projetos desportivos e paradesportivos.	Valadares Filho	<b>PSB</b>
<b>9.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 1.533	<b>2015</b>	Institui o Projeto Nacional de Prática de Esportes e Desenvolvimento de Atletas e Para-atletas e dá outras providências.	Chico D'Angelo	<b>PT</b>
<b>10.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 130	<b>2015</b>	Dispõe sobre o aumento dos limites para dedução, do imposto de renda de pessoas físicas e jurídicas, dos valores destinados a projetos desportivos e paradesportivos e prorroga o prazo para dedução.	João Derly	<b>PCdoB</b>
<b>11.</b>	<b>Senado Federal</b>	PLS nº 605	<b>2015</b>	Amplia os incentivos fiscais para fomentar atividades de caráter desportivo.	Roberto Rocha	<b>PSB</b>
<b>12.</b>	<b>Senado Federal</b>	PLS nº 278	<b>2015</b>	Altera a Lei 11.438, de 29 de dezembro de 2006, para estender sua duração por mais dez anos, aumentar o total de dedução do imposto devido e aumentar exigências para proponentes e beneficiários.	Romário de Souza Faria	<b>PSB</b>
<b>13.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 6.722 PLS nº 93	<b>2010</b>	Institui o Programa Nacional de Fomento e Incentivo à Cultura – Pro-cultura e dá outras providências.	Poder Executivo	<b>N/A</b>
<b>14.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 1.757	<b>2015</b>	Desonera de tributos federais os patrocínios e doações recebidos de acordo com o disposto na Lei 8.313, de 23 de dezembro de 1991.	Félix Mendonça Júnior	<b>PDT</b>
<b>15.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 1.737	<b>2015</b>	Autoriza o aproveitamento dos incentivos fiscais da Lei 8.313, de 23 de dezembro de 1991 (Lei Rouanet), pelas empresas optantes pelo lucro presumido na apuração do imposto de renda.	Renata Abreu	<b>PTN</b>
<b>16.</b>	<b>Senado Federal</b>	PLS nº 472 CD PL nº 5.661	<b>2015</b>	Altera dispositivos da Lei 8.313, de 23 de dezembro de 1991, para estender os benefícios neles previstos às instituições públicas de ensino superior.	Aloysio Nunes Ferreira	<b>PSDB</b>

SE	Alterações setoriais	Social, desporto e lazer	O projeto prorroga o prazo para fruição dos incentivos fiscais na modalidade existente de Incentivo ao Esporte e amplia o limite de incentivo fiscal para doações de pessoas jurídicas.
SE	Alterações setoriais	Social, desporto e lazer	O projeto visa alteração legislativa que promova maior equidade na distribuição regional dos recursos incentivados no âmbito do Incentivo ao Esporte.
RJ	Alterações setoriais	Social, desporto e lazer	O projeto dispõe acerca da criação de incentivo setorial, portanto, sua relevância para a melhoria do ambiente regulatório de financiamento às OSCs é diminuta. Vale destacar que a mecânica de incentivo aqui prevista não se pauta em renúncia fiscal, mas em crédito concedido pelo poder público para o pagamento de obrigações de qualquer natureza que tenha o titular do bônus para com a Fazenda Pública Nacional.
RS	Alterações setoriais	Social, desporto e lazer	O projeto prorroga o prazo para fruição dos incentivos fiscais na modalidade existente de Incentivo ao Esporte e amplia o limite de incentivo fiscal para doações de pessoas físicas e jurídicas.
MA	Alterações setoriais	Social, desporto e lazer	O projeto propõe a ampliação do limite de incentivo fiscal para doações de pessoas jurídicas no âmbito do Incentivo ao Esporte. Sua relevância para a melhoria do ambiente regulatório de financiamento às OSCs é baixa, pois mantém a sistemática vigente e possui impacto estritamente setorial.
RJ	Alterações setoriais	Social, desporto e lazer	O projeto prorroga o prazo para fruição dos incentivos fiscais na modalidade existente de Incentivo ao Esporte e amplia o limite de incentivo fiscal para doações de pessoas jurídicas.
N/A	Alterações setoriais	Social, arte e cultura	Trata-se de remodelagem da atual modalidade de incentivo à cultura. O projeto dispõe acerca de incentivo estritamente setorial, com o uso de recursos atrelados a projetos.
BA	Alterações setoriais	Social, arte e cultura	O projeto de lei é relevante, pois apresenta melhoria para a modalidade de doação no âmbito do PRONAC na medida em que aumenta o aproveitamento de tais recursos pelas entidades proponentes de projetos culturais.
SP	Alterações setoriais	Social, arte e cultura	O projeto dispõe acerca da criação de incentivo setorial, portanto, sua relevância para a melhoria do ambiente regulatório de financiamento às OSCs é reduzida. Contudo, é interessante notar que a proposta de ampliação da aplicação do incentivo fiscal às pessoas jurídicas que apuram o seu IR pelo lucro presumido é relevante, pois tem o potencial de alavancar significativamente a base de doadores. A Comissão de Finanças e Tributação manifestou-se favoravelmente à proposta, indicando que o projeto tem aumento de despesa ou diminuição da receita ou da despesa públicas, não cabendo pronunciamento quanto aos aspectos financeiro e orçamentário. A proposta segue para a análise conclusiva da Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania.
SP	Alterações setoriais	Social, arte e cultura	O projeto visa ampliar o rol de projetos abarcados pelo PRONAC, incluindo a construção, restauração, reparação ou equipamento de salas e outros ambientes destinados a atividades com objetivos culturais, de propriedade de entidades com fins lucrativos, bem como de instituições públicas de

<b>17.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 5.366	<b>2013</b>	Permite dedução de doações realizadas aos Fundos para Infância e Adolescência na apuração do imposto de renda da pessoa física que declare no modelo simplificado, na forma que determina.	Arnaldo Faria de Sá	<b>PTB</b>
<b>18.</b>	<b>Senado Federal</b>	CD PL nº 5.367	<b>2011</b>	Altera a Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, para permitir a dedução das doações às instituições de assistência social que abrigam crianças e idosos, da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física.	Blairo Maggi	<b>PL</b>
<b>19.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 5.368	<b>2015</b>	Dispõe sobre dedutibilidade na apuração do imposto de renda de pessoas físicas e jurídicas de incentivos às ações relacionadas ao Estatuto da Juventude.	Raimundo Gomes de Matos	<b>PSDB</b>
<b>20.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 5.369	<b>2016</b>	Possibilita às pessoas físicas e às pessoas jurídicas efetuarem doações aos Fundos para Infância e Adolescência e aos Fundos do Idoso no momento da apuração do imposto de renda devido.	Ana Perugini	<b>PT</b>
<b>21.</b>	<b>Senado Federal</b>	CD PL nº 5.370	<b>2012</b>	Altera a Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, para permitir a dedução das doações a projeto de pesquisa científica e tecnológica executado por Instituição Científica e Tecnológica (ICT), ou por entidades científicas e tecnológicas privadas, sem fins lucrativos, da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física.	Antonio Carlos Valadares	<b>PSB</b>
<b>22.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 5.371	<b>2016</b>	Dispõe sobre deduções de imposto de renda referentes a doações a programas, projetos e atividades de ciência, tecnologia e inovação.	Rômulo Gouveia	<b>PSD</b>

ensino superior. Além disso, visa incluir os projetos culturais das instituições públicas de ensino superior entre os beneficiários de recursos do FNC, Ficart e doações incentivadas no âmbito do PRONAC. A relevância desse projeto é diminuta, pois mantém a mecânica de incentivo vigente e apresenta melhorias setoriais. Além disso, como mencionado na exposição de motivos, pretende-se, de maneira oportuna, buscar fontes alternativas de recursos que possam minimizar as dificuldades enfrentadas especialmente pelas instituições públicas de ensino superior. Embora nobre a intenção, a proposta parece desvirtuar o espírito da Lei 8.313/1991, concebida como mecanismo de fomento à cultura (e não à educação).

SP	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Assistência social à criança, ao adolescente e/ou ao idoso</b>	A proposta de alteração do texto legal é relevante pois pretende que as doações incentivadas no âmbito do FIA possam ser realizadas também por contribuintes optantes da modalidade simplificada de declaração do IRPF. Vale destacar que o relator da Comissão de Finanças se manifestou em 04/08/2017 pela incompatibilidade e inadequação financeira e orçamentária do projeto.
MT	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Assistência social à criança, ao adolescente e/ou ao idoso</b>	O projeto visa alterar a legislação tributária para que doações a entidades de assistência social sejam dedutíveis da base de cálculo do IRPF. A proposta em questão é interessante pois apresenta uma nova mecânica de incentivo, possivelmente com maior potencial de engajamento (comparativamente ao desconto do IRPF), e não traz restrições ao uso dos recursos, tampouco limita o universo de potenciais beneficiárias (dentro da temática da assistência social). Contudo, em relatório da Comissão de Assuntos Econômicos de 28/10/2015, houve modificação do texto original para que somente entidades portadoras do CEBAS e que não remunerem seus diretores e empregados possam acessar recursos incentivados.
CE	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Assistência social à criança, ao adolescente e/ou ao idoso</b>	O projeto em questão visa permitir que doações e patrocínios realizados por pessoas físicas junto aos fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais, do Distrito Federal e Nacional de Juventude, destinados ao desenvolvimento de ações relacionadas a Políticas Públicas de Juventude, possam ser deduzidos do imposto de renda devido, limitados a 4% do imposto de renda devido e sujeitos ao limite global de 6%. Considerando o impacto setorial do referido projeto de lei, sua relevância para a melhoria do ambiente regulatório de financiamento às OSCs é diminuta.
SP	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Assistência social à criança, ao adolescente e/ou ao idoso</b>	O projeto de lei visa estender aos Fundos do Idoso a possibilidade de a pessoa física destinar suas doações diretamente na Declaração de Ajuste Anual, bem como ampliar o referido limite de 3% para 6%, respeitado o percentual global. Esse projeto é relevante pois trata da ampliação de uma forma de doação facilitada, que tem potencial de gerar maior engajamento dos doadores individuais.
SE	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Ciência e tecnologia</b>	O projeto introduz no rol das deduções da base de cálculo do imposto devido as doações a projeto de pesquisa científica e tecnológica e de inovação tecnológica executado por Instituição Científica e Tecnológica (ICT) ou por entidades científicas e tecnológicas privadas, sem fins lucrativos, assim reconhecidas pelo Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação, conforme regulamento. A despeito do recorte setorial, que diminui a relevância do projeto para melhoria do ambiente regulatório de maneira ampla, vale destacar que a Comissão de Assuntos Econômicos, em manifestação favorável ao PL, apresentou emenda ao texto do projeto a fim de endereçar dificuldade de elaboração da demonstração da renúncia fiscal em atendimento à Lei Complementar 101/2000, por meio da qual propôs a inclusão de dispositivo, endereçando ao Poder Executivo a tarefa de estimar o montante da renúncia fiscal.
PB	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Ciência e tecnologia</b>	O projeto dispõe acerca da criação de incentivo estritamente setorial, com o uso de recursos atrelados a projetos.

<b>23.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 5.372	<b>2007</b>	Permite ao contribuinte do imposto de renda deduzir do imposto devido parte das doações feitas a entidades de ensino público superior.	Cláudio Magrão	<b>PPS</b>
<b>24.</b>	<b>Senado Federal</b>	CD PL nº 5.373	<b>2013</b>	Institui o Programa Nacional de Incentivo à Educação Escolar Básica Gratuita (PRONIE).	Blairo Maggi	<b>PL</b>
<b>25.</b>	<b>Senado Federal</b>	CD PL nº 5.374	<b>2015</b>	Fica instituído o Programa Nacional de Investimento e Fortalecimento da Educação (PRONIFE), com a finalidade de captar e canalizar recursos destinados à reforma, ampliação e estruturação de escolas e creches municipais, estaduais, federais e do Distrito Federal e às instituições privadas de educação especial mantidas por entidades sem fins lucrativos, registradas no Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) como beneficentes de assistência social de atendimento direto e gratuito ao público, e altera as Leis 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e 9.532, de 10 de dezembro.	Donizeti Nogueira	<b>PT</b>
<b>26.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 5.375	<b>2008</b>	Acresce dispositivo ao art. 12 da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências.	Eduardo Cunha	<b>PMDB</b>
<b>27.</b>	<b>Senado Federal</b>	CD PL nº 5.376	<b>2011</b>	Altera as Lei 9.249 e 9.250, ambas de 26 de dezembro de 1995, para permitir a dedução, da base de cálculo do imposto de renda, das contribuições e doações efetuadas ao Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social (FNHIS) instituído pela Lei 11.124, de 16 de junho de 2005.	Ciro Nogueira	<b>PP</b>
<b>28.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 5.377	<b>2014</b>	Institui o Fundo Nacional para a Promoção dos Direitos da Mulher, autoriza deduzir do imposto de renda devido pelas pessoas físicas e jurídicas as doações efetuadas aos Fundos Municipais, Estaduais e Nacional para a Promoção dos Direitos da Mulher e dá outras providências.	Flávia Moraes	<b>PDT</b>
<b>29.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 5.378	<b>2017</b>	Estabelece a dedutibilidade do imposto de renda para as doações a entidades sem fins lucrativos de proteção aos animais.	Sérgio Souza	<b>PMDB</b>
<b>30.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 5.379	<b>2011</b>	Altera a Lei 7.560, de 19 de dezembro de 1986, definindo critérios para as diretrizes para doação ao Fundo Nacional Antidrogas (FUNAD) e utilização dos recursos.	Iracema Portella	<b>PP</b>

<b>SP</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Educação</b>	O projeto estabelece que pessoas físicas e jurídicas possam deduzir do IR devido o equivalente à metade das quantias doadas às entidades de ensino público superior.
<b>MT</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Educação</b>	O projeto visa a captação de recursos privados mediante doações de pessoas físicas e jurídicas para entidades públicas e privadas de educação ou promoção da educação. O incentivo fiscal disposto no projeto replica a mecânica de incentivo existente, podendo ser aplicado de maneira concomitante com as demais modalidades de incentivo. O projeto dispõe acerca da criação de incentivo estritamente setorial, além disso os recursos incentivados podem ser direcionados a entidades públicas. Dessa forma, sua relevância para a melhoria do ambiente regulatório de financiamento às OSCs é diminuta.
<b>TO</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Educação</b>	O projeto visa a captação de recursos privados mediante doações de pessoas físicas e jurídicas para projetos de entidades públicas e privadas nas áreas da educação e assistência social. O incentivo disposto no projeto replica a mecânica de incentivo existente, podendo ser aplicado de maneira concomitante com as demais modalidades de incentivo. O projeto dispõe acerca da criação de incentivo estritamente setorial, além disso os recursos incentivados podem ser direcionados a entidades públicas.
<b>RJ</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Organizações religiosas</b>	O projeto propõe a alteração da legislação tributária para permitir a dedução de doações em favor de instituições religiosas do IRPF devido. Vale destacar que o relator da Comissão de Finanças se manifestou em 17/04/2017 pela incompatibilidade e inadequação financeira e orçamentária do projeto.
<b>PI</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Habitação</b>	O projeto dispõe acerca da criação de incentivo estritamente setorial, com o uso de recursos atrelados a projetos.
<b>GO</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Direitos da mulher</b>	O projeto dispõe acerca da criação de incentivo estritamente setorial, com o uso de recursos atrelados a projetos.
<b>PR</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Direitos dos animais</b>	-
<b>PI</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Uso de drogas</b>	O projeto dispõe acerca da criação de incentivo estritamente setorial, com o uso de recursos atrelados a projetos. Dessa forma, sua relevância para a melhoria do ambiente regulatório de financiamento às OSCs é diminuta.

<b>31.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 5.380	<b>2019</b>	Acrescenta dispositivo à Lei 11.343, de 23 de agosto de 2006, e à Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, para permitir a dedução do imposto de renda das pessoas físicas e jurídicas, de doações, contribuições e patrocínios efetuados a entidades filantrópicas no apoio a projetos relacionados às atividades de prevenção do uso de drogas, atenção e reinserção social de usuários e dependentes químicos e dá outras providências.	Rubens Otoni	<b>PT</b>
<b>32.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 5.381	<b>2013</b>	Altera a Lei 12.715, de 17 de setembro de 2012, que instituiu o Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica e o Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência.	Otávio Leite	<b>PSDB</b>
<b>33.</b>	<b>Senado Federal</b>	CD PL nº 5.382	<b>2017</b>	Institui o Programa Nacional de Apoio à Assistência Filantrópica Social e à Saúde (PRONAFISS), prevendo incentivo fiscal para destinar recursos a entidades sem fins lucrativos. Prevê dedução do imposto sobre a renda de doações e patrocínios.	Dalirio Beber	<b>PSDB</b>
<b>34.</b>	<b>Senado Federal</b>	CD PL nº 5.383	<b>2015</b>	Dispõe sobre a proteção, a regeneração e a utilização da Floresta Amazônica, patrimônio nacional, conforme o § 4º do art. 225 da Constituição Federal, e dá outras providências.	Valdir Raupp	<b>MDB</b>
<b>35.</b>	<b>Câmara dos Deputados</b>	CD PL nº 5.384	<b>2019</b>	Estabelece a dedutibilidade no imposto de renda da pessoa física das doações a entidades sem fins lucrativos que atuem na conservação do meio ambiente.	Zé Vitor	<b>PL</b>
<b>36.</b>	<b>Senado Federal</b>	CD PL nº 5.385	<b>2017</b>	Altera a Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, para tornar dedutíveis do imposto sobre a renda da pessoa física as doações feitas aos fundos controlados pelos conselhos de direitos das pessoas com deficiência.	Romário	<b>PODE</b>
<b>37.</b>	<b>Senado Federal</b>	CD PL nº 5.386	<b>2019</b>	Institui o Fundo Nacional dos Direitos das Pessoas com Deficiência, altera a Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e autoriza deduzir do imposto sobre a renda das pessoas físicas e das pessoas jurídicas as doações feitas aos fundos controlados pelos conselhos de direitos das pessoas com deficiência.	Paulo Paim	<b>PT</b>

\* Informações extraídas dos sites oficiais da Câmara dos Deputados e do Senado Federal.

<b>GO</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Uso de drogas</b>	Segundo o projeto de lei, os contribuintes pessoas físicas poderão deduzir do imposto de renda devido valor equivalente a 30% das doações destinadas exclusivamente à manutenção e ampliação de instituições que desenvolvam atividades de atenção, cuidados e reinserção social dos usuários e dependentes químicos, sujeitas ao limite global de 6%. Considerando o impacto setorial do referido projeto de lei, sua relevância para a melhoria do ambiente regulatório de financiamento às OSCs é diminuta.
<b>RJ</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Saúde</b>	O projeto propõe a ampliação do limite individual do PRONAS/PCD e PRONON de 1% para 3%.
<b>SC</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Saúde</b>	O projeto de lei prevê a criação de nova modalidade de incentivo fiscal restrita às entidades sem fins lucrativos que atuem nas áreas da saúde e assistência social, qualificadas como OSCIP, OSC, portadoras do CEBAS ou aquelas que prestem atendimento médico ou multidisciplinar à saúde, direto e gratuito, e sejam cadastradas em cadastro nacional de estabelecimentos de saúde mantidos pelo gestor federal do Sistema Único de Saúde (SUS). Referida modalidade de incentivo permite que a pessoa física incentivadora deduza o valor total das doações e dos patrocínios, limitado a 1% do imposto de renda devido e sujeito ao limite global de 6%. Considerando o impacto setorial do referido projeto de lei, sua relevância para a melhoria do ambiente regulatório de financiamento às OSCs é diminuta.
<b>RO</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Preservação do meio ambiente</b>	O projeto em questão traz de maneira genérica previsão autorizando a criação de incentivos econômicos visando à proteção, regeneração e utilização da Floresta Amazônica.
<b>MG</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Preservação do meio ambiente</b>	O projeto em questão possibilita que doações efetuadas às organizações da sociedade civil que atuem em atividades de defesa, preservação, conservação e recuperação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável possam ser deduzidas do imposto de renda devido, sujeitas apenas ao limite global de 6%. Considerando o impacto setorial do referido projeto de lei, sua relevância para a melhoria do ambiente regulatório de financiamento às OSCs é diminuta.
<b>RJ</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Pessoas com deficiência</b>	O projeto de lei segue o modelo já existente em relação à possibilidade de dedução das doações realizadas pelo contribuinte para os fundos controlados pelos conselhos municipais, estaduais e nacional dos direitos da criança e do adolescente e pelos conselhos municipais, estaduais e nacional do idoso. Considerando o impacto setorial do referido projeto de lei, sua relevância para a melhoria do ambiente regulatório de financiamento às OSCs é diminuta.
<b>RS</b>	<b>Alterações setoriais</b>	<b>Pessoas com deficiência</b>	O projeto em questão visa permitir que doações e patrocínios realizados por pessoas físicas junto aos fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional dos Direitos das Pessoas com Deficiência possam ser deduzidos do imposto de renda devido, limitados a 1% do imposto de renda devido e sujeitos ao limite global de 6%. Considerando o impacto setorial do referido projeto de lei, sua relevância para a melhoria do ambiente regulatório de financiamento às OSCs é diminuta.

# NOTAS DOS APÊNDICES



1. O comparativo ora apresentado restringe-se à redação original dos RIRs, não contemplando suas alterações posteriores.
2. Não há menção expressa no RIR sob análise quanto à necessidade de titulação de utilidade pública.
3. Não há menção expressa no RIR sob análise quanto à necessidade de titulação de utilidade pública.
4. Não há menção expressa no RIR sob análise quanto à necessidade de titulação de utilidade pública.
5. Não há menção expressa no RIR sob análise quanto à necessidade de titulação de utilidade pública.
6. FIA e Fundo do Idoso não possuem um portal com informações claras acerca do funcionamento das modalidades de incentivo fiscal.



Esta publicação foi elaborada com a participação financeira da União Europeia e demais organizações patrocinadoras. O seu conteúdo é de responsabilidade exclusiva dos autores, que foram coordenados pelo GIFE e pela FGV Direito SP, não podendo, em caso algum, considerar-se que reflete a posição da União Europeia ou das instituições patrocinadoras e organizadoras.

*Este livro foi composto utilizando-se a família tipográfica Kepler Std, com corpo 9,5 pontos e espaço de entrelinhas de 13,97 pontos.*





ISBN 9788588462410

REALIZAÇÃO



PARCERIA



APOIO

