



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da  
referência não  
encontrada

Fls. 2

Solução de Consulta nº 379 - Cosit

**Data** 22 de dezembro de 2014

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

RENDIMENTOS DO TRABALHO. SERVIÇOS PRESTADOS A REPARTIÇÕES CONSULARES. NÃO SUJEIÇÃO À RETENÇÃO NA FONTE. APRESENTAÇÃO DE DIRF.

Os rendimentos pagos por repartições consulares a residentes ou domiciliados no Brasil que lhe prestem serviços não se sujeitam à retenção na fonte do imposto de renda e, por isso, a fonte pagadora está dispensada de apresentação da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf).

Esses rendimentos submetem-se ao regime de recolhimento mensal obrigatório do imposto de renda (carnê-leão), pelo beneficiário, até o último dia útil do mês subsequente ao da sua percepção, calculado com base na tabela progressiva mensal, e à tributação na Declaração de Ajuste Anual.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º; Lei nº 9.250, de 1995, arts. 7º, *caput*, e 8º, I; Lei nº 11.482, de 2007, art. 1º; Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), arts. 55, V, 106, III, e 109; Instrução Normativa (IN) SRF nº 15, de 2001, art. 21, § 1º; IN SRF nº 208, de 2002, art. 24; IN RFB nº 1.033, de 2010, art. 1º, *caput*; IN RFB nº 1.216, de 2011, art. 2º, *caput*; IN RFB nº 1.297, de 2012, art. 2º, *caput*; IN RFB nº 1.406, de 2013, art. 2º, *caput*; Parecer Normativo CST nº 85, de 1974.

## **Relatório**

1. O interessado, consulado de Estado estrangeiro, formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da obrigatoriedade de retenção do imposto de renda sobre rendimentos do trabalho e de apresentação da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf), “tendo em vista

---

que dois empregados do Consulado foram notificados para prestar esclarecimentos em relação à declaração do imposto de renda das suas pessoas físicas, bem assim que um deles apresentou ao Consulado pedido de informação referente à DIRF de 2011/2012, que até 2010 vinha sendo regularmente enviada pelo Consulado, via sistema, à Secretaria da Receita Federal”.

2. Identifica os dois empregados mencionados, intimados “a prestar esclarecimentos sobre Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física, haja vista incongruência”, e acrescenta que, “com o fim de esclarecer o que estava ocorrendo”, representante do Consulado compareceu à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), ocasião em que obteve a informação de que a RFB “tinha determinado que ‘os corpos consulares, por sua natureza jurídica, estavam isentos da entrega da DIRF’”.

3. “Segundo informações que lhe foram fornecidas” (por empresa privada de consultoria, segundo se depreende do documento constante da fl. 12), “quando a Receita Federal do Brasil modificou o procedimento, até então vigente, estava se referindo ao recebimento pelos [...] de valores recebidos diretamente do seu País de origem, não se atentando para o fato de que existem empregados brasileiros, assim como também [...] residentes no País, que recebem seus salários diretamente do Consulado, e portanto devem seguir a legislação brasileira”.

4. Afirma que, “em razão desta lacuna na norma procedimental, o Consulado estava impossibilitado, como de fato está, de informar os valores de imposto de renda retidos dos salários de seus empregados a Secretária da Receita Federal do Brasil, São Paulo, por não ser possível enviar via sistema a DIRF”.

5. Consoante seu entendimento, a Instrução Normativa RFB nº 1.216, de 15 de dezembro de 2011, o dispensaria de apresentar a Dirf relativa ao ano-calendário de 2011 (Dirf-2012), nos termos de seus arts. 2º e 3º.

6. Diante disso, apresenta as quatro questões que se seguem.

6.1. O Consulado está obrigado a apresentar a Dirf anualmente? Se sim, desde quando?

6.2. O Consulado está obrigado a apresentar a Dirf de 2011 e 2012?

6.3. Caso o Consulado esteja obrigado a apresentar Dirf regularmente, inclusive as Dirf de 2011 e 2012, quais são os procedimentos a serem adotados para cumprir a referida obrigação perante a RFB?

6.4. Estando o Consulado isento da apresentação da Dirf, “qual seria o procedimento indicado para que as informações das retenções de Imposto de Renda da Pessoa Física sobre os salários de seus funcionários sejam encaminhadas para a Receita Federal, uma vez que, não se consegue operacionalizar o envio via sistema”? Ou o Consulado “não está obrigado a efetuar as retenções do Imposto de Renda da Pessoa Física sobre os salários de seus funcionários brasileiros, [...] residentes no País e de outras nacionalidades”?

## **Fundamentos**

7. Preliminarmente, convém recordar que são isentos do imposto de renda os rendimentos do trabalho percebidos por **servidores diplomáticos** de governos estrangeiros e os percebidos por **servidor não brasileiro** de embaixada, consulado e repartições oficiais de outros países no Brasil, desde que no país de sua nacionalidade seja assegurado igual tratamento a brasileiros que ali exerçam idênticas funções, nos termos, respectivamente, dos incisos I e III do art. 22 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

7.1. Não são isentos, no entanto, os rendimentos recebidos por **residentes ou domiciliados no Brasil** que prestem serviços a embaixadas, repartições consulares e missões diplomáticas (arts. 55, inciso V, e 106, inciso III, do RIR/1999).

8. No intuito de arrecadar o imposto de renda proximo ao momento de ocorrência do seu fato gerador, a legislação tributária brasileira utiliza-se de duas modalidades de cobrança, que consistem (1) na retenção (desconto) e recolhimento do imposto pela fonte pagadora dos rendimentos e (2) no recolhimento do imposto pelo próprio beneficiário dos rendimentos. A tributação havida nessa ocasião, conforme o caso, será considerada definitiva ou antecipação do devido em determinado período de apuração.

9. No que concerne à incidência na fonte do imposto de renda sobre rendimentos pagos a pessoas físicas, está obrigada à retenção do imposto, no caso de rendimentos do trabalho **assalariado**, a pessoa física ou jurídica que efetuar o pagamento ou crédito (art. 7º, inciso I, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988). No caso de **demais rendimentos** percebidos por pessoas físicas, somente há obrigatoriedade de retenção na fonte quando rendimentos forem pagos por pessoas jurídicas (art. 7º, inciso II, da Lei nº 7.713, de 1988).

9.1. Na hipótese de rendimentos recebidos por pessoa física de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, que não estejam sujeitos à retenção na fonte, o beneficiário fica obrigado ao recolhimento mensal do imposto (“carnê-leão”), até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos, calculado com base na tabela progressiva mensal (art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988; art. 6º, inciso II, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; art. 1º da Lei nº 11.482, de 31 de maio de 2007; art. 106 do RIR/1999).

10. Em se tratando de rendimentos pagos por representações estrangeiras, nas quais se incluem as repartições consulares (definidas no artigo 1º, item 1, da Convenção de Viena sobre Relações Consulares, promulgada pelo Decreto nº 61.078, de 26 de julho de 1967), já de há muito a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) esclareceu que, tendo em vista sua natureza peculiar (representação de Estado estrangeiro), **essas fontes não estão obrigadas a efetuar a retenção do imposto de renda** (Parecer Normativo CST nº 85, de 20 de maio de 1974, publicado no Diário Oficial da União – DOU de 03.07.1974).

11. Conquanto não se submetam à retenção na fonte do imposto de renda, os “rendimentos recebidos por residentes ou domiciliados no Brasil que prestem serviços a embaixadas, repartições consulares, missões diplomáticas ou técnicas ou a organismos internacionais de que o Brasil faça parte”, ficam sujeitos ao regime de recolhimento mensal obrigatório (“carnê-leão”) anteriormente mencionado, e à tributação na Declaração de Ajuste Anual, segundo estipulam os dispositivos abaixo transcritos (sublinhou-se):

**Lei nº 7.713, de 1988**

---

*Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.*

(...)

#### **Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995**

*Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.*

(...)

*Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

*I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;*

(...)

#### **Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 1999)**

*Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):*

(...)

*III - os rendimentos recebidos por residentes ou domiciliados no Brasil que prestem serviços a embaixadas, repartições consulares, missões diplomáticas ou técnicas ou a organismos internacionais de que o Brasil faça parte;*

(...)

*Art. 109. Os rendimentos sujeitos a incidência mensal devem integrar a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o imposto pago será compensado com o apurado nessa declaração (Lei nº 9.250, de 1995, arts. 8º, inciso I, e 12, inciso V).*

#### **Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001**

*Art. 21. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que recebe:*

(...)

*II - rendimentos ou quaisquer outros valores recebidos de fontes do exterior;*

(...)

*§ 1º Sujeitam-se também ao recolhimento mensal do imposto os rendimentos recebidos por residentes no Brasil que prestem serviços a embaixadas, repartições consulares, missões diplomáticas ou técnicas ou a organismos internacionais de que o Brasil faça parte.*

(...)

#### **Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002**

*Art. 24. Os rendimentos recebidos de órgãos de governo estrangeiro no País por residente no Brasil estão sujeitos à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) no mês do recebimento, e na Declaração de Ajuste Anual.*

12. Portanto, visto que as repartições consulares não estão obrigadas à retenção na fonte do imposto de renda sobre os rendimentos em questão, não há que falar em apresentação da Dirf, exigência a que se submetem, nas circunstâncias em análise, somente as pessoas físicas e jurídicas que tenham pagado ou creditado rendimentos sobre os quais tenha incidido retenção do imposto de renda na fonte (art. 1º, *caput*, da Instrução Normativa RFB nº 1.033, de 14 de maio de 2010 – Dirf 2011; art. 2º, *caput*, da Instrução Normativa RFB nº 1.216, de 15 de dezembro de 2011 – Dirf 2012; art. 2º, *caput*, da Instrução Normativa RFB nº 1.297, de 17 de outubro de 2012 – Dirf 2013; art. 2º, *caput*, da Instrução Normativa RFB nº 1.406, de 23 de outubro de 2013 – Dirf 2014).

12.1. Quanto a isso, vale transcrever as orientações da RFB, constantes de sua publicação na internet denominada *Perguntas e Respostas Dirf 2014*, disponível no endereço eletrônico abaixo especificado (destaques do original):

<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIRF/PerguntasRespostas.htm>

***40 - Órgãos de governo estrangeiro no País, tais como Consulados e Embaixadas, devem reter o Imposto sobre a Renda na Fonte de empregados residentes no Brasil e informá-lo em Dirf?***

***Não.*** *Os rendimentos recebidos de órgãos de governo estrangeiro no País por residente no Brasil estão sujeitos à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) no mês do recebimento, e na Declaração de Ajuste Anual.*

*Veja também:*

- *Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR de 1999), art. 106*
- *Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, art. 24*
- *Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, art. 21, § 1º*

## **Conclusão**

13. Ante o exposto, responde-se ao consulente (repartição consular) que os rendimentos por ele pagos a residentes ou domiciliados no Brasil que lhe prestem serviços não

se sujeitam à retenção do imposto de renda na fonte e, por isso, está dispensado de apresentação da Dirf.

À consideração superior.

*[assinado digitalmente]*

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI  
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. À Coordenadora-Geral da Cosit Substituta para aprovação.

*[assinado digitalmente]*

IOLANDA MARIA BINS PERIN  
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

*[assinado digitalmente]*

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta