

## Coordenação-Geral de Tributação

---

**Solução de Consulta nº 676 - Cosit****Data** 28 de dezembro de 2017**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF****RENDIMENTOS RECEBIDOS POR PERITOS DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA. BRASILEIROS. PNUMA.**

A Secretaria da Receita Federal do Brasil está impedida de constituir ou exigir créditos tributários relativos à incidência do IRPF sobre os rendimentos do trabalho recebidos por peritos de assistência técnica contratados no Brasil para atuarem como consultores da ONU, no âmbito do PNUMA, nem inscrevê-los em Dívida Ativa da União, devendo, ainda, rever de ofício os lançamentos e as inscrições já efetuadas, respeitados os prazos que limitam o exercício de direitos por parte dos contribuintes, em razão das disposições expressas no REsp nº 1.306.393/DF, julgado pelo STJ na sistemática prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), e dos dispostos nas Nota PGFN/CRJ nº 1.549, de 2012 e Nota PGFN/CRJ nº 1.104, de 2017.

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 59.308, de 23 de setembro de 1966; Decreto nº 27.784, de 16 de fevereiro de 1950; Nota PGFN/CRJ nº 1.549, de 3 de dezembro de 2012; REsp nº 1.306.393/DF; Solução de Consulta Cosit nº 64, de 7 de março de 2014; Solução de Consulta Cosit nº 194, de 05 de agosto de 2015 e Nota PGFN/CRJ nº 1.104, de 24 de outubro de 2017.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO****INEFICÁCIA PARCIAL**

Declara-se a ineficácia parcial da consulta quando as dúvidas suscitadas tratam de assuntos operacionais, como preenchimento de declarações e procedimentos a serem adotados para regularizar pendências constatadas por meio de malhas fiscais.

**Dispositivos Legais:** IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, inciso IV do § 2º do art. 3º, incisos I e II do art. 18.

## Relatório

A pessoa física, acima identificada, protocolizou o presente processo de consulta, na forma da Instrução Normativa (IN) da Receita Federal do Brasil (RFB) n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, dirigido à RFB, indagando sobre a legislação tributária federal que trata sobre a tributação de rendimento recebido por perito brasileiro, quando da prestação de serviço técnico, no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente (PNUMA).

2. Relata o consulente, em síntese, que:

2.1 foi contratado pelo PNUMA, no ano-calendário de 2015, para prestar serviços como técnico em projeto do referido programa;

2.2 a contratação foi em caráter temporário, com período prefixado;

2.3 informou os rendimentos percebidos pelo PNUMA, como rendimentos isentos ou não-tributáveis, na Declaração de Ajuste Anual (DAA) do Exercício Financeiro de 2016, ano-calendário 2015.

3. O consulente enfatiza, ainda, que no âmbito da RFB, a isenção é reconhecida na Solução de Consulta Cosit n.º 64, de 7 de março de 2014, e na Solução de Consulta Cosit n.º 194, de 5 de agosto de 2015.

4. Finalizando, apresentou quatro questionamentos que, abaixo, se transcrevem:

4.1 são isentos de imposto sobre a renda pessoa física (IRPF) os rendimentos recebidos por técnico a serviço do PNUMA, contratado em caráter temporário e com prazo prefixado?

4.2 a declaração de IRPF de 2015 é influenciada pela decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) já referenciada e está abrangida pela imunidade prevista no Decreto 52.288, de 24 de junho de 1993, tendo-se que os rendimentos recebidos de organismo internacional devem ser considerados como não tributáveis?

4.3 em se confirmando que os rendimentos não são tributáveis, pode ser entendido que há erro na pendência registrada pela Receita Federal?

4.4 como afastar a pendência apontada no sítio de processamento da declaração de 2015, se confirmado que os rendimentos auferidos pelo consulente como técnico do PNUMA não estão sujeitos à tributação?

## Fundamentos

5. Esclareça-se, inicialmente, que a consulta acerca da legislação tributária visa dar segurança jurídica ao contribuinte que tem dúvidas quanto à aplicação de dispositivos legais a fato determinado de sua atividade. Ela gera efeitos legais, tais como a proibição de se instaurar procedimento fiscal contra seu autor e a não imposição de penalidade sobre a espécie consultada, durante determinado período. É natural, portanto, que existam restrições quanto ao uso desse instituto e que elas resultem na ineficácia da consulta que estiver em desacordo com a legislação.

5.1. Nesse sentido, a IN RFB nº 1.396, de 2013, estabelece os requisitos para a formulação da consulta, dentre os quais se destaca a indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada, exigida pelo seu inciso IV do § 2º do art. 3º. Se ocorrer o descumprimento das exigências previstas nos arts. 2º a 6º, a consulta deverá ser declarada ineficaz, não produzindo efeitos, segundo o texto do art. 18 da IN.

5.2. Impõe-se frisar, assim, que o instituto da consulta tem por objetivo esclarecer dúvidas acerca da interpretação da legislação tributária. Não é a dúvida acerca de procedimentos que legitimam a apresentação de consulta, mas sim a necessidade de elucidar o alcance da norma tributária que será aplicável a fato determinado, não se destinando, pois, a consulta, à prestação de informações genéricas referentes a procedimentos ou aspectos operacionais relacionados ao cumprimento das obrigações tributárias do consultante, devendo a matéria desse viés ser tratada junto à Unidade da RFB da sua jurisdição.

5.3. No presente caso, o cerne da dúvida foi suscitado no item 4.1, enquanto os questionamentos constantes dos itens 4.2, 4.3 e 4.4 não tratam propriamente de dúvidas sobre interpretação da legislação tributária, pois se referem a assuntos de cunho meramente operacional, como preenchimento de declarações e procedimentos a serem adotados para regularizar pendências constatadas por meio de malhas fiscais.

5.4. Resta evidente que a presente consulta, relativamente aos itens 4.2, 4.3 e 4.4, não poderá produzir efeitos, devendo ser declarada parcialmente ineficaz a teor do inciso IV do § 2º do art. 3º, combinado com os incisos I e II do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, *in verbis* (grifos acrescentados):

*Art. 3º [...]*

*§ 2º A consulta deverá atender aos seguintes requisitos:*

*[...]*

*IV - indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.*

*[...]*

*Art. 18. Não produzirá efeitos a consulta formulada:*

*I - com inobservância dos arts. 2º a 6º;*

*II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;*

[...]

6. Quanto ao questionamento do item 4.1 (são isentos de IRPF os rendimentos recebidos por técnico a serviço do PNUMA, contratado em caráter temporário e com prazo prefixado?), a consulta será solucionada nos termos que se seguem.

6.1. Convém destacar que a finalidade do processo de consulta, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, destina-se unicamente a dirimir dúvidas acerca da interpretação da legislação tributária federal, nos termos em que foi apresentado o teor da consulta. Portanto, a verificação do tratamento a ser aplicado ao caso concreto, à vista da interpretação dada pela Administração, será sempre de responsabilidade do contribuinte.

6.2. Cumpre observar que o *Sistema da ONU está formado pelos seis principais órgãos da Organização, bem como por Agências especializadas, Fundos, Programas, Comissões, Departamentos e Escritórios. Atualmente as Nações Unidas têm 26 programas, fundos e agências vinculados de diversas formas com a ONU apesar de terem seus próprios orçamentos e estabelecerem suas próprias regras e metas. Todos os organismos têm uma área específica de atuação e prestam assistência técnica e humanitária nas mais diversas áreas.*<sup>1</sup>

6.3. O Pnuma é um programa para o ambiente dentro do sistema das Nações Unidas. Em inglês tem a sigla Unep (United Nations Environment). Foi criado em 15 de dezembro de 1972 pela resolução 2997 da XXVII da Assembléia Geral, com o objetivo de coordenar as ações internacionais de proteção ao meio ambiente e de promoção do desenvolvimento sustentável.<sup>2</sup>

6.4. Segundo consta no organograma do sistema ONU, disponível no sítio das Nações Unidas no Brasil, o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD) e também o PNUMA encontram-se ligados diretamente à Assembléia Geral da ONU, juntamente com os demais Programas, Fundos e Agências.<sup>3</sup>

6.5. Pode-se inferir que o PNUMA e o PNUD são programas dentro do sistema ONU, sendo que o PNUMA está voltado para pesquisas relacionadas exclusivamente ao meio ambiente, enquanto o PNUD executa diversos projetos em diferentes áreas, oferecendo apoio técnico, operacional e gerencial, por meio de acesso a metodologias, conhecimentos, consultoria especializada e ampla rede de cooperação técnica internacional, sempre com o objetivo de contribuir para o desenvolvimento humano, o combate à pobreza e o crescimento do país nas áreas prioritárias.

6.6. Em relação à legislação tributária aplicável ao peritos de assistência técnica, esclareça-se que tanto o PNUD como o PNUMA estão sujeitos à Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto nº 27.784, de 16 de fevereiro de 1950, por conta do Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica, promulgado pelo Decreto 59.308, de 23 de setembro de 1966, conforme excertos abaixo transcritos (grifos acrescidos):

<sup>1</sup> Disponível em <<https://nacoesunidas.org/organismos/>> Acesso em:27/03/2017

<sup>2</sup> Disponível em <<http://web.unep.org/>>Acesso em: 27.03.2017

<sup>3</sup> Disponível em <<http://www.br.undp.org/content/brazil/pt/home/>> Acesso em 27/03/2017

*Decreto nº 27.784/1950 – Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas*

*“Artigo V (Funcionários):*

*Seção 17. O Secretário geral determinará as categorias dos funcionários às quais se aplicam as disposições do presente artigo, assim como, as do Artigo VII. O Secretário geral submeterá a lista à Assembléia geral e dará conhecimento da mesma aos Governos de todos os Membros. Os nomes dos funcionários compreendidos nestas categorias serão comunicados periodicamente aos Governos dos Membros.*

*Seção 18. Os funcionários da Organização das Nações Unidas:*

*[...]*

*b) Serão isentos de todo imposto sobre os vencimentos e emolumentos pagos pela Organização das Nações Unidas;*

*[...]*

*Decreto 59.308/1966 – Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica*

*“ARTIGO V*

*Facilidades, Privilégios e Imunidades*

*1. O Govêrno, caso ainda não esteja obrigado a fazê-lo, aplicará aos Organismos, a seus bens, fundo e haveres, bem como a seus funcionários, inclusive peritos de assistência técnica:*

*a) com respeito à Organização da Nações Unidas, a "Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas;*

*[...]*

6.7 Nesse ponto, há de se ressaltar que, relativamente ao PNUD, já existe entendimento no âmbito da RFB quanto à isenção dos rendimentos percebidos por peritos de assistência técnica, inclusive para brasileiros. Em assim sendo, tratando-se de tema já analisado pela RFB, sob a ótica do PNUD, alinham-se, aqui, excertos da Solução de Consulta nº 64, de 2014, *in verbis*:

*[...]*

4. Quanto à competência e definição do fato gerador do Imposto de Renda, destacam-se:

**Constituição Federal de 1988.**

*Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:*

*(...)*

*III - renda e proventos de qualquer natureza;*

**Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).**

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

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

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

5. Como visto, as normas que regem a tributação do imposto de renda mencionam que todas as disponibilidades econômicas ou jurídicas de rendas e proventos serão tributadas, sem estabelecer uma relação taxativa dessas rendas e proventos que ensejariam a tributação. É o que enfatiza o § 1º do art. 43 do CTN e o § 4º da Lei nº 7.713, de 1998:

**Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).**

*Art. 43 (...)*

*§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

**Lei nº 7.713, de 1988.**

*Art. 3º (...)*

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

6. No que diz respeito às isenções, o comportamento legal é outro, os rendimentos isentos são tratados de forma exaustiva. Para que o contribuinte seja beneficiado pela isenção, deve preencher todos os requisitos estabelecidos em lei para sua concessão.

7. A Constituição Federal de 1988 exige lei específica para concessão de benefícios fiscais:

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

*I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*

*(...)*

*§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (sublinhou-se)*

8. O art. 22, inciso II, citado pela consulente, bem como o art. 55, ambos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 1999, assim dispõem:

*Art. 22. Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho percebidos por (Lei nº 4.506, de 1964, art. 5º, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 30):*

(...)

*II - servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção;*

(...)

*Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):*

(...)

*V - os rendimentos recebidos de governo estrangeiro e de organismos internacionais, quando correspondam à atividade exercida no território nacional, observado o disposto no art. 22; (sublinhou-se)*

9. Da leitura dos dispositivos transcritos, resta claro que a isenção prevista no mencionado art. 22 beneficia os **servidores permanentes** de organismos internacionais, desde que tratados ou convênios firmados pelo Brasil imponham o dever de conceder esse favor fiscal. A respeito dos rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como técnicos no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), não há lei específica a conceder isenção de imposto sobre a renda sobre essas verbas.

10. Não obstante o exposto, a RFB deve submeter-se ao entendimento consignado pelo STJ no Recurso Especial nº 1.306.393/DF, tendo em vista o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e na Nota PGFN/CRJ nº 1.549, de 2012, que assim estabelecem:

**Lei nº 10.522, de 2002.**

*Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)*

(...)

*V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)*

*§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)*

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

#### **Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.**

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

§ 6º Para fins do disposto neste artigo, ratificam-se as Notas PGFN/CRJ nº 1.114, de 30 de agosto de 2012, PGFN/CRJ nº 1.155, de 11 de setembro de 2012, PGFN/CRJ nº 1.582, de 7 de dezembro de 2012, e PGFN/CRJ nº 1.549, de 3 de dezembro de 2012.

#### **Nota PGFN/CRJ nº 1.549, de 2012.**

Em complementação à Nota PGFN/CRJ nº 1114/2012, que delimitou a matéria decidida nos julgamentos submetidos à sistemática dos artigos 543-B e 543-C, do Código de Processo Civil, com a finalidade de subsidiar a aplicação, por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), do Parecer PGFN CDA nº



2025/2011, encaminha-se a presente nota, correspondente ao Recurso Especial n.º 1.306.393/DF.

2. Em razão de o referido julgado ter repercussão na esfera administrativa e requerer atuação efetiva da RFB, e em observância do que foi definido na Nota PGFN/CRJ n.º 1114/2012, que cumpre o disposto no Parecer PGFN/CDA n.º 2025/2011, procede-se à delimitação do tema decidido no Recurso Especial acima mencionado.

3. Estabeleceu o Superior Tribunal de Justiça que estão isentos do imposto de renda os rendimentos recebidos por técnicos a serviço da Organização das Nações Unidas contratados no Brasil para atuarem no Programa Nacional das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD). Estão abarcados por esta isenção tanto os funcionários do PNUD quanto os que a ela prestam serviço na condição de peritos de assistência técnica, categorias equiparadas em razão da aprovação, via decreto legislativo, do Acordo Básico de Assistência Técnica firmado entre o Brasil, a ONU e suas agências. Por fim, a condição de perito, segundo se extrai da decisão no referido recurso especial, deriva de um contrato temporário com período pré-fixado ou por meio de empreitada a ser realizada (apresentação ou execução de projeto e/ou consultoria).

4. Concomitantemente, sugiro a inclusão do tema na lista do art. 1.º, V da Portaria PGFN n.º 294/2010.

11. Cabe transcrever a ementa do acórdão lavrado no Recurso Especial n.º 1.306.393/DF, que vincula a RFB:

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543-C DO CPC). ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE OS RENDIMENTOS AUFERIDOS POR TÉCNICOS A SERVIÇO DAS NAÇÕES UNIDAS, CONTRATADOS NO BRASIL PARA ATUAR COMO CONSULTORES NO ÂMBITO DO PNUD/ONU.**

1. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.159.379/DF, sob a relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, firmou o posicionamento majoritário no sentido de que são isentos do imposto de renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD. No referido julgamento, entendeu o relator que os "peritos" a que se refere o Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica, promulgado pelo Decreto 59.308/66, estão ao abrigo da norma isentiva do imposto de renda. Conforme decidido pela Primeira Seção, o Acordo Básico de Assistência Técnica atribuiu os benefícios fiscais decorrentes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50, não só aos funcionários da ONU em sentido estrito, mas também aos que a ela prestam serviços na condição de "peritos de assistência técnica", no que se refere a essas atividades específicas.

2. Considerando a função precípua do STJ – de uniformização da interpretação da legislação federal infraconstitucional –, e com a ressalva do meu entendimento pessoal, deve ser aplicada ao caso a orientação firmada pela Primeira Seção.

3. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08.

12. Por fim, cabe registrar que a Nota PGFN/CRJ n.º 1.549, de 2012, foi editada sem referência a qualquer modulação de efeitos, de forma que o entendimento consignado no Recurso Especial n.º 1.306.393/DF possui efeito vinculante junto à RFB, com eficácia retroativa, respeitados os prazos que limitam o exercício de direitos por parte dos contribuintes.

[...]

6.8. Como se pode deduzir do acórdão lavrado no Recurso Especial n.º 1.306.393/DF, ficou consignado que a Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.159.379/DF:

6.8.1 firmou o posicionamento de que são isentos do imposto sobre a renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do PNUD;

6.8.2 entendeu o relator que os "peritos" a que se refere o Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica, promulgado pelo Decreto n.º 59.308, de 1966, estão ao abrigo da norma isentiva do imposto sobre a renda.

6.9 Assim, na presente consulta, seguindo-se o entendimento proferido pelo STJ, é possível deduzir que aos peritos de assistência técnica, que atuam no âmbito do PNUMA – um programa no âmbito das Nações Unidas, aplica-se a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto n.º 27.784, de 1950.

6.10 Com base no exposto acima, e tendo a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editado a Nota PGFN/CRJ n.º 1.549, de 2012, sem a modulação de efeitos, pode-se afirmar que a Secretaria da Receita Federal do Brasil está impedida de constituir ou exigir créditos tributários relativos à incidência do IRPF sobre os rendimentos do trabalho recebidos por peritos de assistência técnica contratados no Brasil para atuarem como consultores da ONU, inclusive no âmbito do PNUMA, nem inscrevê-los em Dívida Ativa da União, devendo, ainda, rever de ofício os lançamentos e as inscrições já efetuadas, respeitados os prazos que limitam o exercício de direitos por parte dos contribuintes.

7. Sobre esse assunto a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou a Nota PGFN/CRJ/ n.º 1.104, de 2017, que em síntese, concluiu que não irá recorrer quando for relativo a rendimentos do trabalho auferidos por perito de assistência técnica, contratado no Brasil, a serviço da ONU e de seus demais programas e, também, a serviços das Agências Especializadas da ONU listadas expressamente no Decreto n.º 59.308, de 1996. Conforme itens 14 a 25 e 39 da referida nota:

#### **Nota PGFN/CRJ n.º1.104, de 2017.**

14. Importante fazer um breve aparte para consignar que o “Sistema das Nações Unidas”, é composto por órgãos, fundos, programas e pelas Agências Especializadas. No Brasil, a título exemplificativo, atuam, hoje, cerca de 22 (vinte e dois) escritórios dessas agências e programas da ONU, incluindo-se o PNUD8 .

15. A ONU e seus respectivos funcionários<sup>9</sup> gozam de privilégios e imunidades previstos na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto n.º 27.784, de 1950 (Convenção da ONU).

16. Da mesma forma, as Agências Especializadas da ONU e seus respectivos funcionários<sup>10</sup> possuem um conjunto de privilégios e imunidades na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto n.º 52.288, de 24 de julho de 1963 (Convenção das Agências Especializadas).

17. Além dos funcionários da ONU e de suas Agências Especializadas em sentido estrito, essas entidades internacionais podem contratar *prestadores de serviços no local onde as missões estrangeiras são realizadas. Cite-se, como exemplo, a contratação do perito no âmbito do PNUD amparada pelo Acordo de Assistência Técnica.*

18. *Feitas essas observações, fica fácil constatar que, como a personalidade jurídica dos funcionários e dos prestadores de serviços (pessoas físicas) não se confunde com a da ONU e das suas Agências Especializadas (pessoas jurídicas), é fundamental diferenciá-los no estudo do regime tributário aplicável a cada um, a fim de utilizar a regra da convenção internacional adequada.*

19. *Não se desconhece que o PNUD é uma Agência da ONU<sup>11</sup>, de modo que deveria ter sido empregada a Convenção das Agências Especializadas na resolução das dúvidas envolvendo os peritos a serviço do PNUD, em razão do disposto no art. V, 1, b do Acordo de Assistência Técnica, que remete às normas dessa convenção<sup>12</sup>.*

20. *Entretanto, como se verá na sequência, o PNUD foi considerado um programa das Nações Unidas no repetitivo. E, conseqüentemente, o STJ utilizou a regra isentiva da Convenção da ONU voltada para os funcionários das Nações Unidas, para não tributar as receitas auferidas pelo perito a serviço do PNUD.*

21. *Ainda que o ponto de partida do raciocínio feito pelo STJ no julgamento do REsp n.º 1.306.393/DF esteja incorreto, este opinativo deve se ater aos fundamentos fixados pelo Tribunal.*

22. *Da leitura do inteiro teor do acórdão decorrente do precedente, extraem-se, em síntese, os seguintes fundamentos jurídicos que levaram a Corte de Justiça a decidir que os rendimentos do trabalho auferidos por técnico a serviço da ONU (art. IV, 2, d, do Decreto n.º 59.308, de 1996), contratado no Brasil para trabalhar no PNUD, são isentos do IRPF:*

(i) *Afirmou-se que o PNUD, como seu próprio nome revela, é um Programa, não se confundindo com as Agências Especializadas daquele organismo, as quais possuem um tratado específico e autônomo versando sobre seus privilégios e imunidades diplomáticas (Convenção das Agências Especializadas).*

(ii) *O consultor contratado no Brasil para atuar no PNUD, com base no Acordo de Assistência Técnica, é considerado “perito de assistência técnica” a serviço da ONU, para os efeitos do art. IV, 2, d, do citado acordo, internalizado no ordenamento jurídico como lei ordinária especial. Logo, tal consultor não pode ser considerado funcionário da ONU nem funcionário de suas Agências Especializadas em sentido estrito.*

(iii) *A expressão “perito” compreende qualquer pessoa que exerça função técnica designada pelos organismos internacionais signatários do Acordo de Assistência Técnica.*

(iv) *O exame da natureza jurídica da relação mantida entre a ONU e o consultor do PNUD não é relevante, pois refoge à legislação brasileira.*

(v) *O art. V, 1, a, do Acordo de Assistência Técnica<sup>13</sup>, ao tratar do regime de privilégios, facilidades e imunidades do “perito de assistência técnica” a serviço da ONU, remete à disciplina aplicável aos funcionários da ONU estrito sensu, cuja previsão consta no art. V, Seção 18, b14, da Convenção da ONU (Decreto nº 27.784, de 1950).*

23. *Observa-se que, de fato, as mesmas razões de decidir empregadas quando do exame do PNUD, podem ser transportadas para abarcar, de igual modo, a isenção do IRPF sobre os rendimentos do trabalho auferidos pelo perito de assistência técnica do Decreto nº 59.308, de 1996, a serviço da ONU, contratado no Brasil para trabalhar em outros programas das Nações Unidas, dado que o Acordo de Assistência Técnica não se restringe à contratação de técnicos para auxiliar no PNUD.*

24. *Com efeito, se o STJ, ao interpretar o art. V, 1, a, do Acordo de Assistência Técnica, entendeu que se aplica ao perito em questão a regra isentiva dos funcionários da ONU estrito sensu, parece não existir razão capaz de excluir desse posicionamento as verbas auferidas pelos peritos que labutam nos demais programas das Nações Unidas, desde que a contratação ocorra no Brasil e tenha fundamento no referido ajuste.*

25. *Dessa maneira, entendemos possível a extensão da dispensa de recorrer fundada no REsp nº 1.306.393/DF para abarcar os feitos em que se questiona a isenção do IRPF sobre os valores recebidos por perito a serviço da ONU (art. IV, 2, d, do Decreto nº 59.308, de 1996), contratado no Brasil para trabalhar nos outros programas das Nações Unidas, como verdadeira consequência lógica daquele julgado submetido ao rito dos recursos repetitivos.*

39. *Considerando o disposto no art. 2ºA- da Portaria PGFB/Nº 205/2016, reputasse possível a extensão da dispensa de contestar e recorrer fundada no Resp nº 1.306.393/DF às demandas que pleiteiam a isenção do IRPF sobre (i) os rendimentos do trabalho auferidos por perito de assistência técnica (art. IV, 2, d, do Decreto nº 59.308, de 1996), contratado no Brasil a serviço das Agências Especializadas da ONU listadas expressamente no Decreto nº 59.308, de 1996, desde que o recebimento dos valores decorra única e exclusivamente das atividades prestadas a esses organismos internacionais.*

## Conclusão

8. Diante de todo o exposto:

8.1 relativamente aos questionamentos dos itens 4.2; 4.3 e 4.4:

8.1.1 declara-se a ineficácia da consulta, portanto, não produzindo qualquer efeito, a rigor da determinação constante no inciso IV do § 2º do art. 3º, combinado com os incisos I e II XIV do art. 18 da IN RFB nº 1396, de 2013, eis que as dúvidas suscitadas não se referem à interpretação da legislação tributária, pois tratam de assuntos operacionais, como

preenchimento de declarações e procedimentos a serem adotados para regularizar pendências constatadas por meio de malhas fiscais, o que é incompatível com o processo de consulta.

8.2. relativamente ao questionamento do item 4.1:

8.2.1 com o trânsito em julgado do REsp nº 1.306.393/DF, julgado pelo STJ na sistemática prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), e tendo em vista a emissão das Notas PGFN/CRJ nº 1.549, de 2012 e Nota PGFN/CRJ nº 1.104, de 2017, o imposto sobre a renda da pessoa física quando referente aos rendimentos do trabalho recebidos por perito de assistência técnica contratado no Brasil para atuar como consultor da ONU, no âmbito do PNUMA, não é mais exigível pela RFB.

À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente  
GUSTAVO ROTUNNO DA ROSA  
Auditor-Fiscal da RFB  
Chefe da Dirpj - Substituto

## **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)*  
FERNANDO MOMBELLI  
Coordenador-Geral da Cosit