



# Receita Federal

## Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	98 – COSIT
DATA	10 de maio de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

### Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Os rendimentos percebidos por residente no Brasil, decorrentes da prestação de serviços de consultoria técnica para o Instituto Interamericano de Cooperação para a Agricultura (IICA), organismo especializado da Organização dos Estados Americanos (OEA), sujeitam-se ao recolhimento mensal obrigatório, e devem integrar a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual (DAA).

**Dispositivos Legais:** Carta da OEA, promulgada pelo Decreto nº 30.544, de 1952, art. 135; Acordo de Privilégios e Imunidades da Organização dos Estados Americanos, promulgado pelo Decreto nº 57.942, de 1966, art. 1º, *caput*; Convenção sobre o Instituto Interamericano de Cooperação para a Agricultura, promulgada pelo Decreto nº 86.365, de 1981, art. 28; Acordo Básico entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Instituto Interamericano de Cooperação para Agricultura sobre Privilégios e Imunidades e Relações Institucionais, promulgado pelo Decreto nº 361, de 1991, art. 13; Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018), arts. 20, 47, 118, inciso III e 120; Instrução Normativa SRF nº 208, de 2002, arts. 1º e 21.

## RELATÓRIO

A pessoa física acima identificada formulou consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058/2021.

2. Após a análise preliminar da petição (fls. 6/10), o interessado foi intimado (fls. 54/55) a sanear a consulta originalmente apresentada, por meio do envio de novo requerimento, seguindo o modelo constante do Anexo I da referida Instrução Normativa RFB nº 2.058/2021.

3. Atendendo à intimação, o consulente apresentou a petição de fls. 63/67, cujo conteúdo é descrito nos parágrafos a seguir.

3.1. O interessado afirma ter celebrado “*contrato de prestação de serviço profissional de consultoria técnica especializada, pessoa física, na modalidade produto, com a finalidade de desenvolver documentação de bases de dados e análises espaciais em bases de dados de planos de recursos hídricos de bacias interfederativas com aplicação de geotecnologias em banco de dados geoespacial e sistema de metadocumentação de dados geoespaciais, visando compatibilizar bases entre si e com o SNIRH, organizar uma infraestrutura de dados espaciais de planos de recursos hídricos e gerar relatórios de análise espacial, tendo como Contratante o Organismo Internacional Instituto Interamericano de Cooperação para a Agricultura - IICA, com personalidade jurídica de direito público externo e representação no Brasil*”.

3.2. Informa ainda que, após a prestação dos serviços profissionais de consultoria técnica especializada, recebeu a correspondente remuneração e recolheu o imposto de renda (IR) devido por meio do Carnê Leão. Também foi apresentada uma tabela relacionando as remunerações recebidas e os correspondentes pagamentos de IR.

3.3. O consulente acrescenta que o IICA emitiu comprovante anual de rendimentos no qual constam os valores assinalados como “renda tributável” referente ao ano-calendário 2021.

3.4. Todavia, posteriormente, o interessado se deparou com informações que indicariam que a remuneração recebida pelo IICA pela prestação dos serviços técnicos seria isenta de IR. Primeiro, no julgamento do REsp 1.306.393/DF (Tese 535), o Superior Tribunal de Justiça (STJ) considerou isentos de IR os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas (ONU), contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD). Também há menção a uma decisão do Tribunal Regional Federal (TRF) da 1ª Região (Processo nº 0038918-34.2016.4.01.3400-DF).

3.5. O consulente elenca ainda a Solução de Consulta Cosit nº 194/2015, a Solução de Consulta Disit/SRRF-09 nº 9.009/ e a Solução de Consulta Disit/SRRF-07 nº 7.043/2019.

4. Tais informações o motivaram a apresentar esta consulta a fim de saber se existiria o direito à restituição do IR recolhido. São formulados três questionamentos.

4.1. “*Neste caso concreto, o Contribuinte entendendo que preenche os requisitos legais para fazer jus a isenção do imposto sobre renda em relação ao Contrato ANEXO 01. Questiona a esta Secretaria da Receita Federal se o próprio contribuinte que deve Retificar a Declaração de Informes de Rendimentos Ano Calendário 2021, incluindo este mesmo rendimento como proventos Isentos?*”

4.2. “*E ainda, qual procedimento deve utilizar para realizar a retificação com a inclusão dos rendimentos isentos e no mesmo procedimento solicitar a devolução dos impostos pagos indevidamente?*”

4.3. “*Questiona-se também se a devolução dos impostos pagos indevidamente será realizada de ofício e corrigidos por esta Secretaria da Receita Federal?*”

## FUNDAMENTOS

5. O procedimento de consulta é disciplinado nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235/1972 e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430/1996. Sua regulamentação em âmbito federal encontra-se no Decreto nº 7.574/2011 e na Instrução Normativa RFB nº 2.058/2021. A consulta fiscal tem por finalidade dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal aplicável a luz de um caso concreto. Por esse motivo, as soluções de consulta não convalidam ou invalidam as afirmativas do consulente. Sua eficácia pressupõe a conformidade entre a narrativa apresentada e a realidade fática.

6. O IICA é um organismo do Sistema Interamericano especializado em agricultura. Seu objetivo é apoiar os esforços dos Estados membros em sua busca pelo desenvolvimento agrícola e pelo bem-estar rural<sup>1</sup>.

6.1. A Organização dos Estados Americanos (OEA) considera o IICA um organismo especializado que desempenha funções em matérias técnicas de interesse comum para os Estados americanos. O IICA tem personalidade jurídica internacional.

6.2. O Brasil é um dos países membros do IICA. O Decreto nº 86.365/1981 internalizou a Convenção sobre o Instituto Interamericano de Cooperação para a Agricultura.

7. Em regra, os rendimentos recebidos de organismos internacionais estão sujeitos à incidência de IR. Nesse sentido, o art. 47 do Regulamento do Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/2018) aprovado pelo Decreto nº 9.580/2018 dispõe que:

### *CAPÍTULO III*

#### *DOS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS*

*[...]*

#### *Seção V*

##### *Dos demais rendimentos*

*Art. 47. São também tributáveis ( Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, caput, e alínea “c”, art. 8º, caput, e alínea “e”, e art. 10, § 1º, alíneas “a” e “c”; Lei nº 4.506, de 1964, art. 26; Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 43, § 1º; Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV, e art. 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. 20;*

*[...]*

<sup>1</sup> Disponível em: <https://www.iica.org.br/pt/about-us/main> (acesso em 05/05/2023).

7.1. Contudo, o art. 20 do RIR/2018 prevê isenção de IR para os rendimentos recebidos por servidores de organismos internacionais nos casos em que o Brasil tenha se obrigado a conceder a isenção por meio de tratado ou convênio internacional:

*CAPÍTULO II*

*DISPOSIÇÕES ESPECIAIS*

*[...]*

*Seção VII*

*Dos servidores de representações estrangeiras e de organismos internacionais*

*Art. 20. Ficam isentos do imposto sobre a renda 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 País faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção; ou*

*[...]*

*§ 1º As pessoas a que se refere este artigo serão consideradas como contribuintes não residentes em relação a outros rendimentos e ganhos de capital produzidos no País (Lei nº 4.506, de 1964, art. 5º, parágrafo único; Convenção de Viena sobre Relações Diplomáticas, art. 34, promulgada pelo Decreto nº 56.435, de 8 de junho de 1965; e Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 98).*

*[...]*

8. Essas regras estão disciplinadas na Instrução Normativa SRF nº 208/2002 (sem grifos no original):

*DISPOSIÇÕES GERAIS*

*Art. 1º Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, inclusive de órgãos do Governo brasileiro localizados fora do Brasil, e os ganhos de capital apurados na alienação de bens e direitos situados no exterior por pessoa física residente no Brasil, bem assim os rendimentos recebidos e os ganhos de capital apurados no País por pessoa física não-residente no Brasil estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda, conforme o disposto nesta Instrução Normativa, sem prejuízo dos acordos, tratados e convenções internacionais firmados pelo Brasil ou da existência de reciprocidade de tratamento.*

*§ 1º Consideram-se recebidos os rendimentos e ganhos de capital no mês em que primeiro ocorrer o pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa ao beneficiário.*

*[...]*

*RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS*

*Art. 21. Os rendimentos recebidos por residentes no Brasil de organismos internacionais situados no Brasil ou no exterior estão sujeitos à tributação sob a forma*

*de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) no mês do recebimento e na Declaração de Ajuste Anual.*

*§ 1º Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho recebidos pelo exercício de funções específicas no Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil (PNUD), nas Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas (ONU), na Organização dos Estados Americanos (OEA) e na Associação Latino-Americana de Integração (Aladi), situados no Brasil, por servidores aqui residentes, desde que seus nomes sejam relacionados e informados à SRF por tais organismos como integrantes das categorias por elas especificadas.*

*§ 2º A informação de que trata o § 1º deve ser:*

*I - prestada em formulário, conforme o modelo constante no Anexo II, e conter o nome do organismo internacional, a relação dos servidores abrangidos pela isenção e os respectivos números de inscrição no CPF;*

*II - enviada até o último dia útil do mês de fevereiro do ano-calendário subsequente ao do pagamento dos rendimentos à Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis) da SRF.*

9. O que se extrai dos dispositivos acima transcritos é que os rendimentos recebidos de órgãos internacionais estão em regra sujeitos à incidência de IR. A não tributação desses rendimentos depende da existência de previsão em tratado ou convenção internacional, como são os casos previstos no art. 21, § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 208/2002.

10. Como visto, o IICA é um organismo especializado da OEA. Segundo o disposto no Acordo sobre Privilégios e Imunidades da Organização dos Estados Americanos, internalizado pelo Decreto nº 57.942/1966, os privilégios e imunidades da OEA não se estendem aos seus organismos especializados:

*Art. 1º Os privilégios e imunidades da Organização dos Estados Americanos serão aqueles que se outorguem a seus órgãos e ao pessoal dos mesmos. Para os efeitos previstos neste acôrdo, nêle não se incluem as Conferências Especializadas, nem os Organismos Especializados.*

10.1. Os privilégios e imunidades dos organismos especializados são aqueles previstos em acordos específicos. Esta afirmação é corroborada pelo Artigo 135 da Carta da OEA, internalizada em nosso ordenamento jurídico pelo Decreto nº 30.544/1952, e reproduzido abaixo:

*Capítulo XX*

*DISPOSIÇÕES DIVERSAS*

*[...]*

*Artigo 135*

*A situação jurídica dos Organismos Especializados e os privilégios e imunidades que devem ser concedidos aos mesmos e ao seu pessoal, bem como aos funcionários da Secretaria-Geral, serão determinados em acordo multilateral. O disposto neste artigo não impede que se celebrem acordos bilaterais, quando julgados necessários.*

10.2. A Convenção sobre o Instituto Interamericano de Cooperação para a Agricultura, internalizada pelo Decreto nº 86.365/1981, dispõe que os privilégios e imunidades a serem concedidos ao IICA e ao seu pessoal serão determinados em acordo multilateral ou bilateral:

*CAPÍTULO VIII*

*CAPACIDADE JURÍDICA, PRIVILÉGIOS E IMUNIDADES*

*[...]*

*Artigo 28. A condição jurídica do Instituto e os privilégios e imunidades que devam ser concedidos a ele e ao seu pessoal serão determinados em acordo multilateral que celebrem os Estados Membros da Organização dos Estados Americanos ou, quando se considerar necessário, nos acordos que o Instituto celebrar bilateralmente com os Estados Membros.*

10.3. Em atendimento a esta regra, o Brasil internalizou por meio do Decreto nº 361/1991 o Acordo Básico entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Instituto Interamericano de Cooperação para Agricultura sobre Privilégios e Imunidades e Relações Institucionais. Segundo o Artigo 13 deste acordo:

*SEÇÃO IV*

*Dos Privilégios e Imunidades do Pessoal*

*[...]*

*ARTIGO 13*

*Os funcionários do quadro do Pessoal Internacional do Instituto, no cumprimento de missões oficiais, gozarão de inviolabilidade de suas bagagens, papéis e documentos, e estarão isentos de toda contribuição e impostos sobre salários ou vencimentos pagos pelo Instituto.*

11. Como visto, o art. 21, § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 208/2002 refere-se a “servidores”. Já o Artigo 13 do Decreto nº 361/1991 utiliza a palavra “funcionários”. Em ambos os casos, as expressões devem ser interpretadas como fazendo referência a pessoas integrantes do quadro permanente dos respectivos organismos internacionais.

11.1. No caso da ONU, essa distinção fica clara ao analisarmos o Artigo V da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, internalizada pelo Decreto nº 27.784/2950. Este dispositivo diferencia “funcionários”, tratados nas Seções 17 a 21, dos “peritos”, tratados nas Seções 22 e 23. Os regimes jurídicos para cada uma dessas categorias são diversos.

11.2. O que o STJ fez no julgamento do REsp 1.306.393/DF foi equiparar essas duas categorias no tocante à isenção dos rendimentos pagos pela ONU, por suas agências especializadas e pela Agência Internacional de Energia Atômica. Reproduz-se, abaixo, a ementa daquele julgado (sem grifos no original):

*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*

11.3. Este julgado baseou-se em uma interpretação ampliativa do Artigo V, Item 1, a, do Acordo Básico de Assistência Técnica, promulgado pelo Decreto nº 59.308/1966. Contudo, sua força é limitada aos peritos da ONU, de suas agências especializadas e da Agência Internacional de Energia Atômica.

12. A Solução de Consulta Cosit nº 64/2014 delimita a eficácia da decisão proferida no REsp 1.306.393/DF. Já a Solução de Consulta Disit/SRRF-09 nº 9.009/2016, mencionada pelo consulente, amplia indevidamente a eficácia da decisão do STJ, aplicando-a no âmbito da OEA. Como visto, a eficácia do REsp 1.306.393/DF é restrita ao sistema da ONU.

12.1. Acrescente-se que, nos termos do art. 111, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), a outorga de isenção deve ser interpretada literalmente:

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*[...]*

*II - outorga de isenção;*

*[...]*

13. De acordo com a consulta apresentada, o consulente foi contratado para a prestação de um serviço específico de consultoria técnica. Logo, não integra o quadro permanente do IICA e, conseqüentemente, não se enquadra nos conceitos de “servidor” ou de “funcionário”.

13.1. Como o IICA integra o sistema da OEA, o interessado não se beneficia da decisão proferida no âmbito do REsp 1.306.393/DF. Portanto, não faz jus à isenção de IR.

13.2. Os rendimentos recebidos em contrapartida pela prestação de serviços técnicos estão sujeitos à tributação nos termos dos arts. 118, inciso III, e 120, ambos do RIR/2018:

#### TÍTULO VIII

#### DO RECOLHIMENTO MENSAL OBRIGATÓRIO

#### CAPÍTULO I

#### DA INCIDÊNCIA

*Art. 118. Fica sujeita ao pagamento mensal do imposto sobre a renda 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. 2º, art. 3º, § 1º, art. 8º e art. 9º ; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV ):*

*[...]*

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

*[...]*

*Art. 120. Os rendimentos sujeitos à incidência mensal do imposto sobre a renda também integrarão a base de cálculo do referido imposto na declaração de ajuste anual e o imposto sobre a renda pago será deduzido do apurado nessa declaração ( Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, caput, inciso I, e art. 12, caput, inciso V ).*

13.3. No mesmo sentido, o item 146 do “Perguntas e Respostas” acerca do Imposto de Renda da Pessoa Física – 2023<sup>2</sup> aponta (sem grifos no original):

*Em regra, os rendimentos recebidos por residentes no Brasil de organizações internacionais situados no Brasil ou no exterior estão sujeitos à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) no mês do recebimento e na Declaração de Ajuste Anual.*

*Contudo, estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho (funcionário, servidor ou membro do quadro de pessoal) recebidos pelo exercício de funções específicas no Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil (PNUD), nas Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas (ONU), na Organização dos Estados Americanos (OEA) e na Associação Latino-Americana de Integração (Aladi), situados no Brasil, por servidores aqui residentes, desde que seus nomes sejam relacionados e informados à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) por tais organizações como integrantes das categorias por elas especificadas.*

*Também estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho assalariado recebidos no Brasil, por pessoa física não residente, de organismos internacionais de que o Brasil*

<sup>2</sup> Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/perguntas-e-respostas/dirpf/pr-irpf-2023/view> (acesso em 05/05/2023).



*faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado, acordo ou convênio, a conceder isenção. Os demais rendimentos recebidos no Brasil pelas pessoas aqui referidas são tributados.*

*Por fim, vale notar que há regramento especial para o caso de remuneração a peritos contratados especificamente pela ONU ou suas Agências Especializadas. A RFB está impedida de constituir ou exigir créditos tributários relativos à incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) sobre os rendimentos do trabalho recebidos por peritos de assistência técnica contratados no Brasil para atuarem como consultores da ONU ou de suas Agências Especializadas, bem como 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 Superior Tribunal de Justiça (STJ).*

14. Diante do exposto, a remuneração recebida pelo interessado do IICA como remuneração pela prestação de técnicos sujeita-se à incidência do IR, não se beneficiando da isenção do imposto.

## CONCLUSÃO

15. Pelo exposto, responde-se ao consulente que os rendimentos pagos pelo IICA e recebidos por ele a título de remuneração pela prestação de serviços técnicos sujeitam-se à tributação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física - IRPF. Desse modo, os recolhimentos efetuados foram devidos, não havendo direito à restituição em razão dos fatos expostos na consulta.

*Assinatura digital*

OSCAR DIAS MOREIRA DE CARVALHO LIMA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotin.

*Assinatura digital*

IVONETE BEZERRA DE SOUZA  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Divisão de Tributação Internacional

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

*Assinatura digital*

CLÁUDIA ELENA FIGUEIRA CARDOSO NAVARRO  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador de Tributação Internacional -Substituta

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a presente Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058/2021. Dê-se ciência ao consulente.

*Assinatura digital*

DANIEL TEXEIRA PRATES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral de Tributação-Substituto