



**PARECER- SEI Nº 84/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME**

**PARECER PÚBLICO. Ausência de hipótese que justifique o sigilo.**

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. Contribuições do Brasil destinadas a organismos internacionais. Obrigatórias ou voluntárias. Finalidade vinculada à manutenção e funcionamento das entidades. IRRF. Não incidência. Análise da PGFN. Órgão de consultoria e assessoramento jurídicos do hoje Ministério da Economia e dos órgãos vinculados. Manifestação jurídica. Necessidade de mera aplicação.

Processo SEI nº 10951.102236/2018-21

1. A questão envolve o tratamento tributário a ser conferido às contribuições feitas pelo país, destinadas a organismos internacionais.

2. O Parecer SEI 29/2018/CAT/PACTP/PGFN-MF (0650280) concluiu:

55. Dado o contexto indicado nas considerações iniciais, a análise restringe-se à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF sobre as contribuições feitas pelo Brasil a organismos internacionais dos quais faça parte.

56. É necessário, então, estarem presentes as seguintes balizas:

- . Confirmar-se a natureza jurídica de organismo internacional da entidade;
- . Tratarem-se de contribuições básicas destinadas à manutenção e funcionamento dos organismos internacionais;
- . Integrarem as contribuições o orçamento, conforme estatuto;
- . Ser o país Estado-membro.

57. Conjugados os quatro pressupostos, em relação pelo menos às contribuições, faz-se dispensável a existência de disciplina normativa, expressa e específica, sobre privilégios e imunidades.

58. Trata a hipótese, a rigor, não de isenção, mas de não incidência, por não estar configurado o elemento material da hipótese de incidência do imposto sobre a renda.

3. A análise jurídica foi complementada pelo Despacho PACTP 0657682, nos seguintes termos:

Estou de acordo com o Despacho PACTP-CAT 0653199 e, portanto, com o Parecer 29

(0650280).

Relativamente ao item n. 56 do Parecer 29 --que estabelece quatro "balizas", quais sejam: (i) confirmar a natureza jurídica de organismo internacional da entidade; (ii) ser a contribuição destinada à manutenção e ao funcionamento do organismo internacional; (iii) integrar a contribuição o orçamento da entidade, cf. respectivo estatuto; (iv) ser o país contribuinte Estado-membro--, merece ele duas observações, quais sejam:

(i) não se pode excluir da conclusão do Parecer (não-incidência) contribuições voluntárias, por exemplo, quando do processo de adesão a organismos da espécie em causa, como está a ocorrer, SMJ, no caso da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE); e

(ii) também não se pode excluir da conclusão do Parecer contribuições a estruturas assemelhadas a organismos internacionais, como parece ser o caso, por exemplo, da Organização Internacional de Polícia Criminal (INTERPOL), estrutura que talvez alguém pretenda considerar mais propriamente como uma associação de polícias.

Portanto, com essas duas observações cujo único intuito é reconhecer a amplitude das múltiplas relações que o Estado brasileiro mantém com a comunidade internacional e com as suas respectivas (e diversas) projeções, submeto a matéria à elevada apreciação do Exmo. Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

4. Na sequência, foi produzida, pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil – RFB, a Nota Cosit 130 (2379753), de 09 de maio de 2019, propondo, ao final, o cancelamento da Nota Cosit 507, de 20 de abril de 2017.

5. A Nota Cosit 130, de 2019, promove uma análise detalhada do tema, para em seguida afirmar que se reconhece “o acerto das conclusões a que chegou o Parecer SEI nº 29/2018/CAT/PACTP/PGFN-MF, acrescidas dos adendos contidos no Despacho PACTP 0657682, mas por fundamentos diversos daqueles ali constantes” (grifos não contidos no original).

6. E conclui:

a) Não incide IRRF nas remessas para pagamento de contribuições do Brasil para organização internacional, ainda que inexista previsão expressa de isenção na legislação interna ou em atos internacionais, desde que a entidade beneficiária das contribuições tenha natureza jurídica de organização internacional intergovernamental, e que as contribuições, obrigatórias ou voluntárias, sejam destinadas à manutenção e funcionamento da organização internacional.

b) Incide IRRF nas remessas para pagamento de contribuições do Brasil para organização internacional em que, além de Estados, participem da sua composição entidades privadas, e que sejam criadas e regidas por lei interna de determinado país, não possuindo personalidade jurídica de direito internacional.

7. É certo, todavia, que não pode haver a sobreposição de funções. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN é o órgão que promove as atividades de consultoria e assessoramento jurídicos do hoje Ministério da Economia e dos órgãos vinculados.

8. Essa competência está consagrada na Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União - AGU, a Lei Complementar 73, de 10 de fevereiro de 1993, no artigo 13.

9. Transcreva-se:

Art. 13 - A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional desempenha as atividades de consultoria e assessoramento jurídicos no âmbito do Ministério da Fazenda e seus órgãos autônomos e entes tutelados.

Parágrafo único. No desempenho das atividades de consultoria e assessoramento jurídicos, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional rege-se pela presente Lei Complementar.

10. Evidenciando o que se compreende por atividades de consultoria e assessoramento jurídicos, estabelece o inciso III do artigo 11:

Art. 11 - Às Consultorias Jurídicas, órgãos administrativamente subordinados aos Ministros de Estado, ao Secretário-Geral e aos demais titulares de Secretarias da Presidência da República e ao Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, compete, especialmente:

[...]

III - fixar a interpretação da Constituição, das leis, dos tratados e dos demais atos normativos a ser uniformemente seguida em suas áreas de atuação e coordenação quando não houver orientação normativa do Advogado-Geral da União;

11. Portanto, a interpretação jurídica compete, finalisticamente, no âmbito do Ministério da Economia - ME, à PGFN, cabendo aos órgãos que compõe o Ministério adotar os entendimentos firmados, podendo, havendo dúvida, ou entendendo-se pela existência de ponto obscuro ou omissão, provocar novamente a PGFN por meio de consulta complementar.

12. De mais a mais, o exame levado a cabo pela combinação do Parecer SEI 29/2018/CAT/PACTP/PGFN-MF com o Despacho PACTP 0657682 teve como elemento subjetivo os organismos internacionais, sob a perspectiva de aí compreender-se os entes concebidos por ato internacional, subordinados a normas do direito internacional e constituídos por sujeitos do direito internacional.

13. A propósito, prescreve Celso D. de Albuquerque Mello (Curso de Direito Internacional Público. 15ª ed. I Vol. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, pp. 601-602):

As organizações internacionais, apesar de serem uma realidade na sociedade internacional, não possuem uma definição fornecida por uma norma internacional. As definições de organizações internacionais são dadas pela doutrina. A que nos parece ser mais exata é dada por Angelo Piero Sereni: “organização internacional é uma associação voluntária de sujeitos de direito internacional, constituída por ato internacional e disciplinada nas relações entre as partes por normas de direito internacional, que se realiza em um ente de aspecto estável, que possui um ordenamento jurídico interno próprio e é dotado de órgãos e institutos próprios, por meio dos quais realiza as finalidades comuns de seus membros mediante funções particulares e o exercício de poderes que lhe foram conferidos”. Esta definição é um pouco longa, mas tem, entretanto, a vantagem de enunciar as principais características das organizações internacionais.

14. Os organismos internacionais e os Estados são tradicionalmente classificados como sujeitos do direito internacional. Nessa medida, atribuíssse-lhes, sob a lógica clássica, personalidade jurídica internacional.

15. O conceito de sujeito do direito internacional diferencia-se do de ator internacional, de conteúdo mais amplo, englobando todos aqueles que atuam no plano internacional.

16. Assim posiciona-se Marcelo D. Varella (Direito Internacional Público. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, pp. 23-24):

**Os sujeitos de direito internacional são os Estados e as Organizações Internacionais .** Sujeitos de direito são aqueles capazes de ser titulares de direitos e obrigações. No direito internacional, ainda centrado no Estado, apenas os Estados e Organizações Internacionais (formadas por Estados) têm essa capacidade. No entanto, é perceptível a atribuição de alguns direitos a indivíduos, como a capacidade postulatória em tribunais internacionais para a proteção de direitos humanos; a empresas, em órgãos internacionais de solução de controvérsias sobre investimentos; ou a organizações não governamentais, em diferentes instâncias. A teoria diverge sobre a natureza jurídica dessa participação. Alguns autores defendem que se trata de um direito atribuído pelos Estados e que, portanto, haveria novos titulares de direito. Outros consideram que se trata de um direito do Estado, exercido na prática por terceiros e, portanto, o Estado continuaria sendo o único titular. De qualquer modo, prepondera no direito internacional público uma lógica restritiva, que apenas reconhece os Estados e as Organizações Internacionais como sujeitos de direito internacional. É melhor não classificar os demais como sujeitos, mas apenas como atores internacionais.

**Atores internacionais são todos aqueles que participam de alguma forma das relações jurídicas e políticas internacionais.** A expressão compreende os Estados, as Organizações Internacionais, as organizações não governamentais, as empresas, os indivíduos e outros. A expressão atores internacionais é, portanto, mais ampla que sujeitos de direito internacional e, então, mais adequada para compreender estas outras categorias.

17. Não se debruçou a análise jurídica, especificamente, sobre as organizações não governamentais, ou “entes globais híbridos público-privados”, referidos na Nota Cosit 130, de 2019.

18. A manifestação da PGFN circunscreveu-se à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF sobre as contribuições destinadas a organismos internacionais, dentro do ponto de vista indicado anteriormente.

19. Não se pode, de todo modo, concluir automaticamente que as contribuições destinadas às organizações não governamentais submetem-se ao campo de incidência do IRRF.

20. Não é o que se pode defluir como consequência direta do Parecer SEI 29/2018/CAT/PACTP/PGFN-MF, em conjunto com o Despacho PACTP 0657682, dado que o exame ficou restrito aos organismos internacionais, e em relação às contribuições, obrigatórias ou voluntárias, destinadas à manutenção e funcionamento da entidade.

21. A incidência do IRRF sobre contribuições destinadas a entidades que não se amoldam ao conceito de organismo internacional dependerá da análise da natureza jurídica da remessa e a conformidade com a legislação que disciplina o tributo, incluindo a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional.

22. Independentemente dos fundamentos, reconhece-se, portanto, haver concordância da RFB com as conclusões exaradas pela PGFN.

23. Propõe-se, nestes termos, a ratificação do Parecer SEI 29/2018/CAT/PACTP/PGFN-MF, acrescidos dos adendos do Despacho PACTP 0657682. Mais recentemente, tem-se o Parecer SEI 17984/2020 ME (11699255), com reforço à argumentação.

É a presente manifestação.

**ALEXEY FABIANI VIEIRA MAIA**

**Procurador da Fazenda Nacional**

1. De acordo com o Parecer- SEI nº 84/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME.

2. À consideração superior, com sugestão de posterior encaminhamento à RFB, Secretaria de Assuntos Internacionais – SEAIN, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão – MP e Consultoria Jurídica junto ao Ministério das Relações Exteriores - MRE.

**ADRIANO CHIARI DA SILVA**

**Coordenador-Geral de Assuntos Tributários Substituto**

1. Aprovo o Parecer- SEI nº 84/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME.

2. À DIGAB para análise superior, com sugestão de posterior encaminhamento à RFB, Secretaria de Assuntos Internacionais – SEAIN, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão – MP e Consultoria Jurídica junto ao Ministério das Relações Exteriores - MRE.

**PHELIPPE TOLEDO PIRES DE OLIVEIRA**

**Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário**

Indexação por matéria – consultas: 4.3 – Interpretação da legislação tributária; 5.3 – Fato gerador; 8.1.3.3 – Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF.



Documento assinado eletronicamente por **Alexey Fabiani Vieira Maia, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 25/02/2021, às 16:00, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriano Chiari da Silva, Coordenador(a)-Geral de Assuntos Tributários**, em 26/02/2021, às 16:22, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Phelippe Toledo Pires de Oliveira, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 26/02/2021, às 19:10, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **2402044** e o código CRC **7FF6C122**.

---

**Referência:** Processo nº 10951.102236/2018-21

SEI nº 2402044



DESPACHO

PROCESSO Nº 10951.102236/2018-21

Aprovo o **PARECER- SEI Nº 84/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME**(2402044). Expeçam-se as comunicações mencionadas no referido ato.

Brasília, 12 de junho de 2023.

*Documento assinado eletronicamente*

**ANELIZE LENZI RUAS DE ALMEIDA**

Procuradora-Geral da Fazenda Nacional



Documento assinado eletronicamente por **Anelize Lenzi Ruas de Almeida, Procurador(a)-Geral**, em 12/06/2023, às 22:41, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **34697332** e o código CRC **FAB9EAD7**.



**PARECER SEI Nº 29/2018/CAT/PGACTP/PGFN-MF**

**Parecer Público. Ausência de hipótese que justifique o sigilo.**

**Interpretação da legislação tributária. Fato gerador. Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF. Organismo Internacional. Brasil. Estado-membro. Contribuição do país destinada à manutenção e funcionamento da entidade. Tributação da remessa. Não cabimento. Hipótese de incidência. Acréscimo patrimonial. Não configuração. Ausência do elemento contraprestacional. Pagamento não relacionado à prestação de um serviço.**

Processo SEI nº 10951.102236/2018-21

**I**

1. Vem para exame da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários – CAT o Processo SEI 10951.102236/2018-21, formalizado após encaminhamento ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional do Ofício 116/CONJUR/JURI, de 27 de abril de 2018, do Consultor Jurídico do Ministério das Relações Exteriores – MRE.

**I – CONSIDERAÇÕES INICIAIS**

2. A Secretaria de Assuntos Internacionais – SEAIN, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão – MP, encaminhou consulta à Consultoria Jurídica com atuação perante a pasta.

3. Em questão, a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF sobre o pagamento de contribuições do país a organismos internacionais. Tem-se como origem manifestação exarada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB sobre o tema.

4. A Consultoria Jurídica junto ao MP concluiu que o pagamento de contribuições do Brasil a organismos internacionais, na qualidade de Estado-membro, não está sujeito à incidência de qualquer tributo, independentemente da existência de previsão específica no ato constitutivo.

5. Transcreva-se alguns pontos (Parecer 00281/2018/GCG/CGJOE/CONJUR-MP/CGU/AGU):

8. Assim como os estados, as organizações internacionais também possuem personalidade jurídica de direito internacional público e gozam de determinados privilégios e imunidades necessários para garantir o desempenho regular e autônomo das suas funções.

9. Não obstante esses privilégios e imunidades sejam comumente detalhados nos atos



constitutivos das organizações, a doutrina internacional reconhece que os principais aspectos desses privilégios e imunidades, devido ao formato genérico e padronizado com o qual são normalmente elencados em diversos tratados internacionais, já foram devidamente assimilados pelo costume internacional (...)

10. Logo, sendo o costume uma fonte legítima de direito internacional (Artigo 38 (l) (b) do Estatuto da Corte Internacional de Justiça, promulgado pelo Decreto 19.841/1945), os estados são obrigados a garantir às organizações internacionais todos os privilégios e imunidades necessários ao desempenho regular e autônomo das suas funções, ainda que tais privilégios e imunidades não estejam expressamente previstos no ato constitutivo da organização.

11. Em relação aos privilégios e imunidades em matéria fiscal, os atos constitutivos das organizações internacionais costumam conter uma cláusula geral prevendo a não incidência de tributos diretos sobre a renda e o patrimônio das organizações. No caso da Organização das Nações, tal cláusula está prevista tanto (i) na Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Nações Unidas (Seção 7 da Convenção, promulgada pelo Decreto 17.784/1950), quanto (ii) na Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da ONU (Seção 9 da Convenção, promulgada pelo Decreto 52.288/1963).

12. Assim como os privilégios e imunidades dos estados, as normas sobre privilégios e imunidades das organizações internacionais, inclusive no âmbito fiscal, podem abarcar eventuais exceções a depender da densidade das atividades econômicas concretamente exercidas pelas organizações no território dos seus estados-membros. Trata-se de questão complexa, cuja jurisprudência dos diversos tribunais nacionais que tem enfrentado a matéria nem sempre é harmônica.

13. Contudo, não parece haver dúvidas quanto à não incidência de tributação sobre a receita básica primordial das organizações internacionais, isto é, sobre as contribuições pagas pelos seus estados-membro para a manutenção e funcionamento da própria organização.

14. Essa contribuição não decorre de qualquer atividade específica exercida pela organização, não sendo possível enquadrá-la, em hipótese alguma, como eventual remuneração pela prestação de serviços. Trata-se de obrigação internacional assumida pelos estados de arcar com os custos financeiros das organizações por meio de contribuições periódicas, normalmente distribuídas entre eles de acordo com a capacidade econômica de cada um.

6. De todo modo, compreendendo que a matéria está inserida no âmbito das competências institucionais do Ministério da Fazenda – MF e do Ministério das Relações Exteriores – MRE, a Consultoria Jurídica junto ao MP solicitou a manifestação das respectivas unidades de assessoramento jurídico, com o objetivo de conferir solução uniforme e consensual ao ponto objeto da consulta.

7. Propôs, por fim, para evitar prejuízos financeiros e de credibilidade para o país, que seja dada continuidade ao pagamento das contribuições na forma como vem sendo feito. Ou seja, sem a incidência de qualquer tributo.

8. A Consultoria Jurídica junto ao MRE (Parecer 00013/2018/GABCONJUR/CONJUR-MRE /CGU/AGU) foi na mesma linha.

9. Vale trazer alguns trechos do parecer:

18. O que caracteriza, portanto, de maneira essencial, a organização internacional, é a sua existência como sujeito de direito internacional distinto dos seus Estados-membros. E em havendo tal distinção, a organização internacional cria um direito (ou mesmo um sistema jurídico) próprio, que não se confunde e nem pode se confundir com aqueles dos Estados - sob pena de o próprio pressuposto da subjetividade internacional, ou seja, seu caráter próprio ("own"), desvirtuar-se.

19. O direito interno da organização internacional é o que lhe permite desenvolver suas atividades seja no que se refere aos seus órgãos e funcionários próprios seja no que se refere às relações que mantém com outros sujeitos de direito internacional.

20. Schermers e Blokker são taxativos no que se refere à existência da especificidade e identidade de tal direito interno e, inclusive, no que se refere à sua autonomia (e impossibilidade de sujeição) aos direitos internos dos Estados-membros (...)

21. A autonomia das organizações internacionais em face de seus próprios membros é o que justifica que as primeiras frequentemente estabeleçam tratados com os segundos, uma vez que se pode falar em duas vontades distintas. Ao mesmo tempo, à luz do fato de que as organizações internacionais são sujeitos de direito internacional, as relações jurídicas entre as organizações internacionais e os Estados-membros são submetidas às normas de direito internacional.

22. Nesse esquema de coisas, do mesmo modo como defluem princípios para regular a existência de relações entre os Estados, como não-intervenção e, em geral, a não-ingerência em assuntos internos, algo bastante similar se aplica às relações entre Estados e organizações internacionais. Organizações Internacionais não podem impor o seu direito interno aos Estados - ainda que eles sejam membros dela - e muito menos Estados podem impor seus direitos internos a Organizações Internacionais. As relações externas entre ambos, no entanto, do mesmo modo como ocorre com os Estados entre si, são reguladas pelas normas de direito internacional.

23. A autonomia da organização internacional é aferida pelo cumprimento a uma série de princípios, dentre eles especialmente, o princípio da autonomia financeira, como claramente estabelece Genevieve Bastid Burdeau (...)

(...)

31. As contribuições feitas a organizações internacionais são honradas perante um ente dotado de autonomia e com um direito interno próprio. Sendo tais contribuições integrantes da receita que é própria da organização internacional - decorrência de uma obrigação devida pelo membro, regularmente prevista em tratado - tributá-las significaria uma intervenção absolutamente ilícita perante o direito internacional.

32. A situação também possui significativas repercussões do ponto de vista do direito constitucional brasileiro.

33. Lembre-se que a Constituição Federal estabelece em seu art. 4º, IV, a “não-intervenção”, como um princípio que rege as relações internacionais do Brasil. Tal princípio tem sido tradicionalmente aplicado às relações entre Estados, mas, ontologicamente, uma restrição de tal tipo não faz sentido.

34. A não-intervenção não é uma norma dirigida a quem sofre intervenção, mas a quem a promove. Ela estabelece um regime de contenção, por parte de um Estado soberano, em se envolver em assuntos que se reconhece estarem fora de sua alçada. Nesse sentido, a finalidade do princípio da não-intervenção está em reconhecer a existência de uma esfera autônoma fora do Estado. Deixar de aplicar o princípio da não-intervenção a organizações internacionais seria, em última análise, uma violação até mesmo da não-intervenção no nível interestatal. Na medida em que uma organização internacional congrega membros que são Estados, impor, unilateralmente, um padrão ou uma norma a uma organização internacional reduz ou mesmo elimina a autonomia de atuação de outros Estados nessa mesma organização. Não é por outra razão que autores têm considerado que o dever de pagar contribuições a organizações internacionais é um "dever coletivo", que não se projeta somente perante a organização, mas também perante todos os outros Estados-membros.

35. Evidentemente que o conteúdo e os limites do que se considera como não-intervenção variam conforme as regras internas da organização, inclusive seu instrumento constitutivo e demais tratados de que seja parte. Negar a sua aplicação, *ipso facto*, a tais instituições internacionais significaria, em última análise, por em sério risco o funcionamento das relações internacionais no nível da cooperação internacional institucionalizada - dado que organizações internacionais lidam com temas relevantes para a agenda da comunidade internacional em questões de elevada sensibilidade - e no nível das ações interestatais puras.

36. Assim sendo, o art. 4º, IV, da Constituição Federal, fornece um elemento de grande vigor para estabelecer, no mínimo, um parâmetro interpretativo que desautoriza qualquer tentativa de imposição de normas a organizações internacionais de maneira unilateral pelo Estado brasileiro.

37. Contudo, mesmo em se desconsiderando o caráter de sujeito de direito internacional de tais entidades - e a conseqüente imposição de normas, unilateralmente, a um ente de direito internacional público dotado de autonomia -; mesmo equiparando tais entes internacionais à situação de pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, a conclusão sobre a impossibilidade de tributação de tais contribuições não seria diferente.

(...)

(...) a contribuição à organização internacional não se dá como contraprestação a serviços prestados nem ao Estado Brasileiro nem a qualquer particular. Também as contribuições não possuem qualquer relação com alienação de bens localizados no Brasil.

(...)

43. Mas vale a pena entender mais a fundo a descaracterização da contribuição de que trata o pedido de consulta como tendo um caráter de contraprestação por serviços prestados.

44. A organização internacional, conforme as regras estabelecidas pelo instrumento constitutivo e os instrumentos dele derivados, pode se financiar por serviços prestados. Para tanto, pode exigir tanto de Estados-membros como de particulares que uma retribuição lhe seja feita. Essa, no entanto, é uma forma diversa de financiamento de organizações internacionais. As contribuições obrigatórias, exigíveis dos Estados membros, podem envolver um serviço a ser prestado pela Organização Internacional; isso, no entanto, se dará não como serviço prestado em razão de uma contraprestação efetuada pelo membro, mas como o cumprimento das finalidades estipuladas nos instrumentos que regulam a ação da organização.

10. Consta do processo a Nota Cosit 507, de 20 de dezembro de 2017, da RFB.

11. Transcreva-se parte do seu conteúdo:

Trata-se de solicitação do Ministério do Planejamento, às fls. 2 a 10, sobre a incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) em remessa de contribuição financeira feita pelo Brasil para Organização Internacional de que faça parte

(...)

2. A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), dispõe, em seu art. 96, que a "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. O art. 98 do CTN estabelece ainda que os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.

3. Assim, para fins da presente Nota, "Organização Internacional" significa uma organização intergovernamental, nos termos do artigo 2º, parágrafo 1º, alínea "i", da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, concluída em 23 de maio de 1969 e promulgada no Brasil pelo Decreto nº 7.030, de 14 de dezembro de 2009 (...)

4. O tratamento voltado para as "organizações internacionais" difere daquele dirigido aos Estados estrangeiros (...)

(...)

6. Igual raciocínio aplica-se aos privilégios das organizações internacionais, ou seja, a não aplicação ou aplicação de maneira diferenciada da legislação nacional deve estar prevista em norma específica. Em relação a isenções tributárias, a necessidade de norma específica é

particularmente mais importante em razão de o art. 111 do CTN dispor que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, não se admitindo a concessão de isenção por analogia.

(...)

11. Desse modo, a base legal para a isenção do IRRF na remessa de contribuições financeiras do Brasil deve estar prevista no ato constitutivo da respectiva Organização Internacional ou em convenção específica.

12. A respeito, registre-se que há informações de reunião prévia, realizada com representantes do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão – MP e do Ministério da Fazenda – MF (Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB).

13. Na ocasião, ficou acordado que o MF faria uma análise normativa de cada organismo internacional para identificar a eventual incidência do IRRF nas remessas internacionais para pagamento da quota-parte do país; ao MP caberia o encaminhamento da lista dos organismos internacionais cujos pagamentos estão sob responsabilidade da pasta.

14. No Ofício 7133/2018-MP, encaminhado pelo MP à RFB, são relacionadas 74 (setenta e quatro) entidades. Da lista foram excluídos os organismos internacionais cuja isenção encontra-se amparada pela Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas e Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas.

## II – ANÁLISE

### I.1- PODERES INERENTES AOS ORGANISMOS INTERNACIONAIS

15. O organismo internacional é pessoa jurídica de direito internacional.

16. Conforme conceito fornecido por Angelo Piero Sereni [\[i\]](#),

Organização internacional é uma associação voluntária de sujeitos de direito internacional, constituída por ato internacional e disciplinada nas relações entre as partes por normas de direito internacional, que se realiza em um ente de aspecto estável, que possui um ordenamento jurídico interno próprio e é dotado de órgãos e institutos próprios, por meio dos quais realiza as finalidades comuns de seus membros mediante funções particulares e o exercício de poderes que lhe foram conferidos.

17. O estatuto é igual, portanto, ao dos Estados, ainda que com limites de competência predeterminados pelos próprios membros, assim declara Marcelo D. Varella. Reconhece-se, inclusive, que a personalidade jurídica é oponível aos Estados não membros, quer dizer, vincula toda comunidade internacional, mesmo os Estados que não ratificaram o seu tratado constitutivo [\[ii\]](#).

18. Daí que são conferidos privilégios e imunidades ao organismo internacional, semelhante ao tratamento concedido aos Estados. Privilégios e imunidades que alcançam isenções tributárias incidentes sobre os bens, rendas e ativos.

19. Associada ao contexto está a ideia dos poderes outorgados pelos membros, que podem ser expressos, ou mesmo implícitos, assim compreendidos aqueles necessários ao seu funcionamento, como leciona Celso D. de Albuquerque Mello [\[iii\]](#).

20. Diferentemente dos Estados, que tem capacidade universal, que se traduz no poder irrestrito no âmbito de sua soberania, o organismo internacional tem capacidade funcional. Trata-se do princípio da especialidade, que pressupõe, no entanto, uma interpretação ampla, em que tem lugar a teoria das capacidades implícitas, também conhecida como “implied powers” na teoria anglo-saxã, ou “capacités implicués” na teoria francesa.

21. De acordo com Marcelo D. Varella [\[iv\]](#),

Trata-se de analogia construída a partir da análise dos poderes dos Estados de uma Federação em relação aos poderes da União, apreendida dos tribunais norte-americanos (McCulloch *versus* Estado de Maryland ou Estado de Missouri *versus* Holland). Pressupõe que os órgãos das Organizações Internacionais possuem todos os poderes necessários para executar suas capacidades e competências previstas nos tratados constitutivos (...)

22. Assim, prossegue o autor, além dos poderes indicados nos tratados constitutivos e eventuais arranjos, posteriormente formalizados, reconhecem-se poderes implícitos, não expressamente atribuídos pelos Estados, mas sem os quais os atos do organismo internacional teriam baixa efetividade.

23. Nessa toada, a doutrina apresenta como poderes inerentes “a) concluir tratados; b) enviar e receber representantes diplomáticos; c) organizar o seu funcionamento interno; d) ter privilégios e imunidades”[\[v\]](#), entre outros.

24. Traga-se o acordo constitutivo da Organização Mundial do Comércio – OMC (Decreto 1.355, de 30 de dezembro de 1994):

#### Artigo VIII Status da OMC

1. A OMC terá personalidade legal e receberá de cada um de seus Membros a capacidade local necessária para exercer suas funções.

2. Cada um dos Membros da OMC lhe acordará os privilégios e imunidades necessárias para o exercício de suas funções.

3. Cada um dos Membros abordará à OMC e a seus funcionários assim como aos representantes dos demais Membros as imunidades e privilégios necessárias para o exercício independente de suas funções em relação à OMC.

4. Os privilégios e imunidades acordados por um Membro à OMC, seus funcionários e representantes dos Membros serão similares aos privilégios e imunidades estabelecidos na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas aprovado pela Assembleia Geral das Nações Unidas em 21 de novembro de 1947.

5. A OMC poderá concluir acordo de sede.

25. A Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas (Decreto 52.288, de 24 de julho de 1963), por seu turno, dispõe:

#### 9ª SEÇÃO

As agências especializadas, seu ativo, renda e outros bens serão:

a) Isentos de todos os impostos diretos; fica entendido, porém, que as agências especializadas não reclamarão isenção de taxas que, de fato, são apenas tarifas de serviços públicos;

b) isentos de direitos alfandegários e proibições e restrições de importação e exportação, com respeito a artigos importados ou exportados pelas agências especializadas para seu uso oficial; fica entendido, porém, que os artigos importados de acordo com esta isenção não serão vendidos no país para o qual são importados exceto nas condições ajustadas com o Governo desse país;

c) isentos de direitos, proibições de importação e exportação com respeito às suas publicações.

26. Identifica-se pelo menos 16 (dezesesseis) agências especializadas vinculadas à Organização das Nações Unidas – ONU.

27. São elas:

- . Organização Internacional do Trabalho – OIT;
- . Fundo das Nações Unidas para Agricultura e Alimentação – FAO;
- . Organização das Nações Unidas para Educação, Ciência e Cultura – UNESCO;
- . Organização Mundial de Saúde – OMS;
- . Grupo Banco Mundial [\[vi\]](#);
- . Fundo Monetário Internacional – FMI;
- . Organização da Aviação Civil Internacional – OACI;
- . União Postal Universal – UPU;
- . União Internacional de Telecomunicações – UIT;
- . Organização Mundial Meteorológica – OMM;
- . Organização Marítima Internacional – OMI;
- . Organização Mundial de Propriedade Intelectual – OMPI;
- . Fundo Internacional de Desenvolvimento Agrícola – FIDA;
- . Organização das Nações Unidas para o Desenvolvimento Industrial – ONUDI;
- . Organização Mundial do Turismo – OMT; e
- . Agência Internacional de Energia Atômica – IAEA.

28. Todas elas inserem-se no âmbito de aplicação da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas, que se aplica também à OMC.

29. Mas considerando a doutrina até aqui abordada, não seria nem mesmo necessária, nos atos constitutivos do organismo internacional, disciplina expressa sobre privilégios e imunidades, porque indispensáveis ao funcionamento do organismo internacional, a ponto de poder alocá-los entre os chamados poderes implícitos que lhe são inerentes.

## **II.2 - NATUREZA JURÍDICA DAS CONTRIBUIÇÕES DOS PAÍSES-MEMBROS**

30. O organismo internacional financia-se com as contribuições dos países-membros. Nos atos constitutivos há normalmente disposições específicas que tratam deste tema. Ou já fixam a contribuição ou delegam a competência a um órgão interno.

31. Nessa esteira, Celso D. de Albuquerque Mello [\[vii\]](#):

O financiamento das organizações internacionais é realizado por meio de contribuições dos Estados-membros para o pagamento das despesas da organização. A fixação da quantia com que cada Estado deve contribuir é geralmente determinada por um órgão que recebe competência para isto; ou, ainda, pelo próprio tratado institutivo da organização.

32. Exemplifica bem a dinâmica a forma como a matéria é abordada no ato constitutivo da OMC:

### Artigo VII Orçamento e Contribuição

1. O Diretor-Geral apresentará a proposta orçamentária anual e o relatório financeiro ao comitê de Orçamento, Finanças e Administração. Este examinará a proposta orçamentária anual e o relatório financeiro apresentados pelo Diretor-Geral e sobre ambos fará recomendações ao Conselho Geral. A proposta orçamentária anual será sujeita a aprovação do Conselho Geral.

2. O Comitê de Orçamento, Finanças e Administração proporá normas financeiras ao Conselho Geral que incluirão disciplinas sobre:

a) a escala de contribuições à OMC divididas proporcionalmente entre os Membros e

b) as medidas que serão tomadas com relação aos Membros em atraso.

As normas financeiras serão baseadas na medida do possível nos regulamentos e nas práticas do GATT 1947.

3. O Conselho Geral adotará as normas financeiras e a proposta orçamentária anual por maioria de dois-terços computados sobre quorum de mais da metade dos Membros da OMC.

4. Cada Membro aportará prontamente sua quota às despesas da OMC de acordo com as normas financeiras adotadas pelo Conselho Geral.

33. Um organismo internacional conta com estrutura, órgãos, funcionários e sede próprios, que justifica a necessidade de recursos financeiros.

34. Conforme pondera Marcelo D. Varella,

Com certeza, criar uma Organização Internacional pressupõe custos mais elevados que o controle local. Pressupõe a manutenção de uma estrutura, de pessoal, de equipamentos tanto no âmbito externo como interno, em função das pessoas que serão treinadas para conhecer e lidar com a Organização Internacional.

35. A rigor, o organismo internacional não exerce atividade econômica, pelo que não se remunera. Daí a dependência das contribuições dos países-membros. Passam a ser indispensáveis para fazer face às despesas necessárias ao funcionamento da entidade. São elas que compõem o seu orçamento.

36. Sob qualquer perspectiva, não traduzem, portanto, a contrapartida financeira pela prestação de um serviço.

### **II.3 – HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA**

37. Hipótese de incidência de um tributo compreende os elementos que constituem o fundamento para a ocorrência da obrigação subsequente.

38. O núcleo normativo do imposto sobre a renda é o acréscimo patrimonial. É assim no Texto Constitucional cuja harmonia é mantida no Código Tributário Nacional.

39. O imposto sobre renda tem como substrato inicial na ordem jurídica interna a própria Constituição Federal. Não obstante, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea “a”, caiba à lei complementar definir, quanto aos impostos, os fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, a Constituição, no momento em que define os impostos que competem a cada um dos entes federados, já traz o seu principal elemento. No caso do imposto de renda, previsto no artigo 153, inciso III, é a renda e proventos de qualquer natureza. Pode ser compreendido como o núcleo porque orienta e vincula as iniciativas legislativas subsequentes, implementadas para se instituir o tributo.

40. Conforme orienta Humberto Ávila [\[viii\]](#),

O Texto Constitucional delimita, quando reparte a competência dos entes políticos, os pressupostos materiais dos impostos (“importação de produtos estrangeiros”, “rendas e proventos de qualquer natureza”; “circulação de mercadorias”, “serviços de qualquer natureza”).

41. O Código Tributário Nacional não destoa da Constituição Federal. Em conformidade com o artigo 43, o imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital do trabalho ou da combinação de ambos; e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito anterior. Ilações importantes podem ser extraídas dessa redação. Uma é de que o elemento material corresponde a um acréscimo patrimonial. Daí a advertência feita no § 1º do artigo 43, de que 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.

## II.4 – BASE JURÍDICA DA REMESSA AO EXTERIOR

42. A regra geral da remessa ao exterior está contida, inicialmente, no Decreto-lei 5.844, de 23 de setembro de 1943.

43. Assim, estabelece o artigo 97:

Art. 97. Sofrerão o desconto do imposto à razão de 15% os rendimentos percebidos:

- a) pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no estrangeiro;
- b) pelos residentes no país que estiverem ausentes no exterior por mais de doze meses, salvo os referidos no art. 73;
- c) pelos residentes no estrangeiro que permaneceram no território nacional por menos de doze meses.

44. O esforço de apontar o conjunto normativo pode debruçar-se ainda sobre o Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, que compreende o regulamento atual do tributo. Ele tem o mérito de condensar toda a legislação que incide sobre o imposto de renda, sistematizando num só instrumento disposições espalhadas em inúmeras leis.

45. Estatui o artigo 685:

Art. 685. Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):

I - à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica neste Capítulo, inclusive:

- a) os ganhos de capital relativos a investimentos em moeda estrangeira;
- b) os ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos;
- c) as pensões alimentícias e os pecúlios;
- d) os prêmios conquistados em concursos ou competições;

46. Confirma-se nas duas últimas legislações a harmonia com o Texto Constitucional e o Código Tributário Nacional.

47. Usando-se de diferentes termos, quer rendas ou proventos de qualquer natureza, quer a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, ou quer rendimentos, ganhos de capital e demais proventos, o ordenamento nacional impõe sempre a presença de um elemento material.

48. A remessa ao exterior tem impactos tributários, em relação ao imposto sobre a renda, quando confirmada a hipótese de incidência. Não é qualquer remessa, portanto, que autoriza a ocorrência do fato gerador; é necessário estar presente o acréscimo patrimonial.

49. O acréscimo patrimonial não está delineado nas contribuições feitas pelo Brasil aos organismos internacionais, que são direcionadas ao seu orçamento, para viabilizar a sua manutenção e funcionamento, de modo que possam executar as finalidades que lhes foram atribuídas pelo ato constitutivo e por vontade dos Estados-membros.

50. Não revelam, como afirmado alhures, a remuneração pela prestação de um serviço.

## II.5 – PARECER PGFN/CAT 573/2007

51. Tese semelhante foi esposada no Parecer PGFN/CAT 573/2007.



52. Naquela ocasião, esteve sob exame a natureza da contribuição destinada à manutenção do Escritório de Ligação (*Liaison Office*) do G-24, em Washington, e para o Fundo (*Trust Fund*) para o Programa de Pesquisas do Grupo Intergovernamental dos Vinte e Quatro.

53. Interessa destacar as seguintes conclusões:

(...) Percebe-se que o Escritório de Ligação não presta serviços específicos e divisíveis para os países membros. Assim, os repasses de valores do Tesouro Nacional possuem natureza de pagamento, posto que não existe caráter sinalagmático, ou seja, não deriva de relação contratual. Por isso, que nos diversos expedientes que formam este Processo Administrativo esta contribuição é tratada como doação pelos países membros. Pode-se concluir que em obediência à Lei nº 11.146, de 2005, esta contribuição não se assemelha a um pagamento efetuado como resultado de uma prestação do Escritório de Ligação ou do Fundo, mas na verdade é uma doação da União.

(...)

7. Pela Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas, internalizada no direito pátrio pelo Decreto nº 52.288, de 24 de julho de 1963, estas entidades, e seus ativos, são isentos de impostos. Sobre os valores endereçados ao *Trust Fund*, teria que se definir como contribuinte uma agência das Nações Unidas – a UNCTAD. Assim sendo, sobre os valores endereçados ao *Trust Fund*, a agência das Nações Unidas – UNCTAD é isenta de impostos e não caberia a retenção na fonte. Assemelha-se à hipótese prevista no Regulamento do Imposto de Renda – Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que em seu art. 690, inciso VI, reconhece que não cabe retenção na fonte das aplicações do *United Nations Joint Staff Pension Fund* (UNJSPF), justamente por ser administrado pela Organização das Nações Unidas, e com base no mesmo dispositivo legal.

(...)

9. A Lei nº 11.146, de 2005, reconheceu a existência do G-24, bem como o interesse do Brasil em sua manutenção e no progresso de seus trabalhos. Ainda que do ponto de vista do Direito Internacional o G-24 permaneça como uma organização internacional informal, para o direito brasileiro ele é uma representação do Estado junto ao Fundo Monetário Internacional e demais entidades. Os repasses efetuados pela República Federativa do Brasil ao *Liaison Office* não dependem de contrapartida de bens ou serviços. A obrigação do escritório é representar um grupo do qual o Brasil faz parte e providenciar apoio para a representação do Brasil nas reuniões anuais do FMI. Assim, estes repasses não se enquadram como rendimentos ou proventos do *Liaison Office*, o que exclui a necessidade de retenção na fonte de tributos.

54. Observa-se que norteou a análise a natureza jurídica das contribuições, afastando-se a incidência do imposto sobre a renda pelo não enquadramento no conceito de rendimentos ou proventos, dada a ausência do caráter sinalagmático ou contratual.

### III – CONCLUSÃO

55. Dado o contexto indicado nas considerações iniciais, a análise restringe-se à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF sobre as contribuições feitas pelo Brasil a organismos internacionais dos quais faça parte.

56. É necessário, então, estarem presentes as seguintes balizas:

- . Confirmar-se a natureza jurídica de organismo internacional da entidade;
- . Tratarem-se de contribuições básicas destinadas à manutenção e funcionamento dos organismos internacionais;
- . Integram as contribuições o orçamento, conforme estatuto;
- . Ser o país Estado-membro.

57. Conjugados os quatro pressupostos, em relação pelo menos às contribuições, faz-se dispensável a existência de disciplina normativa, expressa e específica, sobre privilégios e imunidades.

58. Trata a hipótese, a rigor, não de isenção, mas de não incidência, por não estar configurado o elemento material da hipótese de incidência do imposto sobre a renda.

#### IV – ENCAMINHAMENTOS

59. Propõe-se o encaminhamento do parecer aos órgãos envolvidos, vale dizer, RFB, Secretaria de Assuntos Internacionais – SEAIN, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão – MP, Consultoria Jurídica junto ao MP e Consultoria Jurídica junto ao Ministério das Relações Exteriores - MRE.

É a presente manifestação [\[ix\]](#).

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, 11 de maio de 2018.

Alexey Fabiani Vieira Maia  
**Procurador da Fazenda Nacional**

---

[\[i\]](#) MELLO, Celso D. de Albuquerque Mello. 15ª ed. I Vol. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p. 601.

[\[ii\]](#) Direito Internacional Público. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

[\[iii\]](#) Op. cit.

[\[iv\]](#) Op. cit., p. 297.

[\[v\]](#) MELLO, Celso D. de Albuquerque Mello. Op. cit., p. 608.

[\[vi\]](#) Vinculados ao Grupo Banco Mundial estão o Banco Internacional de Reconstrução e Desenvolvimento – BIRD; a Associação Internacional de Desenvolvimento – IDA; a Corporação Financeira Internacional – IFC; a Agência Multilateral de Garantia e Investimentos - MIGA; e o Centro Internacional para Resolução de Controvérsias sobre Investimento – ICSID.

[\[vii\]](#) Op. cit., p. 616.

[\[viii\]](#) Sistema Constitucional Tributário. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

[\[ix\]](#) Indexação por tema: 4.3 – Interpretação da legislação tributária; 5.3 – Fato gerador; 8.1.3.3 – Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF.

Texto-chave: 1.2.15 IPRF/IRPJ retido na fonte.

Natureza jurídica da contribuição feita pelo Brasil para manutenção e funcionamento de organismo internacional de que seja membro. Não configuração da hipótese de incidência.



Documento assinado eletronicamente por **Alexey Fabiani Vieira Maia, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 14/05/2018, às 12:18, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **0650280** e o código CRC **73F8F974**.



## DESPACHO

Processo nº 10951.102236/2018-21

Estou de acordo com o Despacho PRACTP-CAT 0653199 e, portanto, com o Parecer 29 (0650280).

Relativamente ao item n. 56 do Parecer 29 --que estabelece quatro "balizas", quais sejam: (i) confirmar a natureza jurídica de organismo internacional da entidade; (ii) ser a contribuição destinada à manutenção e ao funcionamento do organismo internacional; (iii) integrar a contribuição o orçamento da entidade, cf. respectivo estatuto; (iv) ser o país contribuinte Estado-membro--, merece ele duas observações, quais sejam:

(i) não se pode excluir da conclusão do Parecer (não-incidência) contribuições voluntárias, por exemplo, quando do processo de adesão a organismos da espécie em causa, como está a ocorrer, SMJ, no caso da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE); e

(ii) também não se pode excluir da conclusão do Parecer contribuições a estruturas assemelhadas a organismos internacionais, como parece ser o caso, por exemplo, da Organização Internacional de Polícia Criminal (INTERPOL), estrutura que talvez alguém pretenda considerar mais propriamente como uma associação de polícias.

Portanto, com essas duas observações cujo único intuito é reconhecer a amplitude das múltiplas relações que o Estado brasileiro mantém com a comunidade internacional e com as suas respectivas (e diversas) projeções, submeto a matéria à elevada apreciação do Exmo. Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

Brasília, 15 de maio de 2018.

Documento assinado eletronicamente

JOSÉ LEVI MELLO DO AMARAL JÚNIOR

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria Tributária e Previdenciária



Documento assinado eletronicamente por **Jose Levi Mello do Amaral Junior, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 15/05/2018, às 12:03, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **0657682** e o código CRC **E7D42682**.



MINISTÉRIO DA  
ECONOMIA



**Ofício nº 34/2019-RFB/SUTRI**

Brasília, 17 de maio de 2019

A Sua Senhoria o Senhor  
Phelippe Toledo Pires de Oliveira  
Procurador-Geral Adjunto de Consultoria Tributária e Previdenciária - PGACTP  
Esplanada dos Ministérios, Bl. P - 8º Andar, Gabinete  
70.048-900 Brasília/DF

**Assunto: Parecer SEI nº 29/2018/CAT/PGACTP. IRRF incidente em remessa de contribuições do Brasil para Organizações Internacionais.**

Senhor Procurador,

Em atenção ao parecer em epígrafe, Processo SEI nº 10951.102236/201821, encaminhado anexa a Nota Cosit nº 130, de 9 de maio de 2019, elaborada pela Coordenação-Geral de Tributação desta Secretaria Especial da Receita Federal.

Atenciosamente,

*Assinado digitalmente*  
LUIZ FERNANDO TEIXEIRA NUNES  
Subsecretário de Tributação e Contencioso

Gabinete do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil  
Esplanada dos Ministérios, Ed. Sede do Ministério da Economia, Bl. P, 7º andar, CEP 70048-900 – Brasília-DF  
[www.rfb.gov.br](http://www.rfb.gov.br)

Documento de 1 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP17.0519.16066.KGP7. Consulte a página de autenticação no final deste documento.



**Ministério da  
Fazenda**



**Nota Cosit nº 130, de 9 de maio de 2019.**

Interessado: Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

Assunto: IRRF incidente em remessa de contribuições do Brasil para Organizações Internacionais

*e-Dossiê nº 10030.000506/0518-69*

Por meio de despacho emitido em 16 de maio de 2018, a Subsecretaria de Tributação enviou o presente processo à Coordenação-Geral de Tributação para conhecimento do Parecer SEI nº 29/2018/CAT/PGACTP/PGFN-MF e providências cabíveis.

2. O referido parecer trata da tributação das contribuições pagas pelo Brasil a organizações internacionais, e se pronuncia no sentido de que não há a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre tais valores, ainda que inexistam disciplina normativa expressa e específica sobre privilégios e imunidades em acordo internacional.

3. Baseia-se para chegar a tal conclusão em aspectos do direito internacional, que dizem respeito à existência de poderes implícitos das organizações internacionais, dentre eles os privilégios e imunidades fiscais, bem como na afirmação de que as contribuições não traduzem contrapartida financeira pela prestação de serviços, não possuem caráter sinalagmático ou contratual, e não produzem acréscimo patrimonial.

4. Ainda segundo o parecer da PGFN, para que seja reconhecida a não incidência do IRRF, é necessário estarem presentes as seguintes balizas:

- a) Confirmar-se a natureza jurídica de organismo internacional da entidade.
- b) Tratarem-se de contribuições básicas destinadas à manutenção e funcionamento dos organismos internacionais.
- c) Integrarem as contribuições o orçamento, conforme estatuto.

d) Ser o país Estado-membro.

5. No despacho que aprovou o Parecer SEI nº 29/2018/CAT/PGACTP/PGFN-MF, o Procurador-Geral da Fazenda Nacional também aprovou adendos contidos no Despacho PGACTP 0657682, do Procurador-Geral Adjunto de Consultoria Tributária e Previdenciária, no seguinte sentido:

“Relativamente ao item n. 56 do Parecer 29 -- que estabelece quatro "balizas", quais sejam: (i) confirmar a natureza jurídica de organismo internacional da entidade; (ii) ser a contribuição destinada à manutenção e ao funcionamento do organismo internacional; (iii) integrar a contribuição o orçamento da entidade, cf. respectivo estatuto; (iv) ser o país contribuinte Estado-membro, merece ele duas observações, quais sejam:

(i) não se pode excluir da conclusão do Parecer (não-incidência) contribuições voluntárias, por exemplo, quando do processo de adesão a organismos da espécie em causa, como está a ocorrer, SMJ, no caso da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE); e

(ii) também não se pode excluir da conclusão do Parecer contribuições a estruturas assemelhadas a organismos internacionais, como parece ser o caso, por exemplo, da Organização Internacional de Polícia Criminal (INTERPOL), estrutura que talvez alguém pretenda considerar mais propriamente como uma associação de polícias.

Portanto, com essas duas observações cujo único intuito é reconhecer a amplitude das múltiplas relações que o Estado brasileiro mantém com a comunidade internacional e com as suas respectivas (e diversas) projeções, submeto a matéria à elevada apreciação do Exmo. Sr. Procurador-Geral da Fazenda Nacional”.

6. Levando em conta tais adendos, pode-se concluir que os requisitos para a não incidência do IRRF, na visão da PGFN, são dois:

a) A entidade beneficiária das contribuições deve ter natureza jurídica de organização internacional ou “estrutura assemelhada”.

b) As contribuições devem ser destinadas à manutenção e funcionamento da organização internacional, podendo ser obrigatórias ou voluntárias.

7. Anteriormente à emissão do Parecer SEI nº 29/2018/CAT/PGACTP/PGFN-MF, a Secretária Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) havia se pronunciado sobre a incidência do IRRF nas remessas, pela União, das contribuições financeiras do Brasil para organizações internacionais de que faz parte, por meio da Nota Cosit nº 507, de 20 de dezembro de 2017, da Coordenação-Geral de

Tributação, em resposta a anterior solicitação de esclarecimentos por parte do Ministério do Planejamento.

8. Delimitando o seu alcance às organizações internacionais intergovernamentais, nos termos do artigo 2º, parágrafo 1º, alínea “i” da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, promulgada no Brasil pelo Decreto nº 7.030, de 14 de dezembro de 2009, e citando voto da Ministra Carmen Lúcia no julgamento do RE 578.543 (DJe de 26.05.2014), concluiu a referida Nota que, assim como a imunidade de jurisdição não é um atributo inerente à condição de organização internacional, assim também em relação aos privilégios (a não aplicação ou aplicação de maneira diferenciada da legislação nacional) é necessário que haja previsão em norma específica, e por isso, exceto se prevista isenção no ato constitutivo da organização internacional ou em convenção específica, incide o IRRF nas remessas para pagamento das contribuições devidas pelo Brasil às organizações internacionais.

9. Relatado o necessário, passamos à análise da questão.

10. O Parecer SEI nº 29/2018/CAT/PACTP/PGFN-MF afirma que as contribuições dos Estados-membros a organizações internacionais não possuem caráter sinalagmático ou contratual, e não produzem acréscimo patrimonial, tendo em vista que são direcionadas ao orçamento das organizações internacionais, para garantir a sua manutenção e o seu funcionamento.

11. Ao nosso ver, no entanto, o emprego pelo recipiente de recursos recebidos para fazer frente a suas despesas não é elemento apto a descaracterizar a hipótese de incidência do imposto sobre a renda, ou seja, o uso posterior dos recursos por quem os recebe não é critério apropriado para se definir a existência ou não de acréscimo patrimonial. É certo que, se o pagamento fosse realizado como reembolso de despesas próprias dos Estados-membros, assumidas financeiramente pela organização internacional, de fato, apenas estaria recompondo o patrimônio da organização, diminuído por conta daquele desembolso em favor de terceiros. No entanto, disso não se trata. É importante lembrar que a organização internacional tem personalidade jurídica distinta de seus membros, assumindo direitos e obrigações em seu próprio nome.

12. Quanto à necessidade de existência de caráter sinalagmático (ou seja, a existência de prestação e contraprestação), recorde-se que a RFB tem entendimento consolidado (remeta-se à Solução de Divergência Cosit nº 16, de 26 de novembro de 2007) de que na doação, espécie de contrato em que o sinalagma não se encontra presente, existe acréscimo patrimonial apto a ser alcançado pelo imposto sobre a renda. Tanto é assim que, para que não haja a cobrança do imposto de renda sobre uma doação, é necessária a existência de norma isentiva – como é o caso das doações cujos beneficiários são pessoas físicas residentes no País, isentas pela Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988. Sendo assim, a existência de sinalagma tampouco constitui requisito para a incidência do imposto sobre a renda.

13. O Parecer SEI nº 29/2018/CAT/PACTP/PGFN-MF também fundamenta as suas conclusões na existência de poderes implícitos das organizações internacionais, entre os quais estão os privilégios e imunidades, inclusive fiscais. O tema imunidades e privilégios das organizações internacionais é bastante controverso. Ainda que, normalmente, as imunidades e privilégios constem de acordos internacionais, especialmente aqueles que criam as organizações internacionais e os que são estabelecidos entre a organização e o país de sua sede, não é pacífico na doutrina ou mesmo na prática internacional o seu exato alcance: as posições variam entre os extremos da impossibilidade de reconhecer imunidades e privilégios que não estejam expressamente previstos nos tratados e o da virtual equiparação das organizações internacionais aos Estados neste tocante, passando pela possibilidade de haver privilégios e imunidades implícitos, porém apenas à medida em que dirigidos à plena realização das suas funções, atribuídas pelos Estados-membros e razão última da sua existência. Atualmente também se discute se as imunidades das organizações internacionais previstas nos tratados são absolutas ou se podem ser relativizadas (como têm sido relativizadas as imunidades dos próprios Estados, segundo a teoria dos atos de império e atos de gestão).

14. Parece-nos, neste ponto, mais adequado abordar a questão por um aspecto trazido pelo Parecer nº 00013/2018/GABCONJUR/CONJUR-MRE/CGU/AGU (que se encontra anexado ao presente processo), ao afirmar que o problema em questão não gira em torno de privilégios e imunidades de organizações internacionais, pois estes somente são invocáveis quando a organização internacional está diante da jurisdição (ou competência) de autoridades judiciárias ou administrativas estrangeiras, mas sim de inexistência de poder ou competência do Estado-membro para tributar as contribuições estipuladas nas regras da organização, cujo pagamento se dá perante o seu direito interno próprio.

15. As organizações internacionais, apesar de não possuírem os atributos de igualdade e soberania de que gozam os Estados, têm na sua atuação e nas suas relações um componente, derivado em última instância das normas internacionais costumeiras, que se assemelha ao atributo soberania, e que deve ser considerado para que se chegue à correta solução do questionamento acerca da tributação das contribuições pagas a organizações internacionais.

16. Trata-se do chamado aspecto institucional das organizações internacionais, que diz respeito à estrutura da organização, suas relações internas e institucionais, inclusive com os Estados-membros, o que inclui a distribuição entre os Estados-membros dos custos necessários ao seu regular funcionamento. As normas internas das organizações internacionais e que regulam suas relações institucionais podem ser consideradas como um aspecto da sua própria personalidade internacional, personalidade esta derivada do direito internacional costumeiro.

17. Assim, as relações das organizações com os Estados-membros, inclusive no que se refere às contribuições, são regidas pelas normas internas das organizações, que por sua vez são derivadas do direito internacional, e por isso encontram-se fora do alcance da legislação nacional. Diferentemente das imunidades jurisdicionais, que têm como foco questões procedimentais, tal imunidade afasta a



aplicação da própria legislação substantiva do Estado, e não deriva dos tratados firmados pela organização, mas antes, e diretamente, do direito internacional.

18. Nesse sentido, cabe citar Chanaka Wickremasinghe (“The Jurisdictional Immunities of International Organisations and their Officials”, Tese de Doutorado, London School of Economics and Political Science, 2003, p. 64 a 66, disponível em <http://etheses.lse.ac.uk/2095/>), em tradução livre:

“As imunidades de várias das maiores organizações internacionais são frequentemente estabelecidas em dispositivos de tratados, que fazem referência de maneira genérica a ‘imunidade de jurisdição’ ou ‘imunidade de qualquer forma de processo legal’. Em grande parte da doutrina sobre o assunto, as imunidades são retratadas como barreiras procedimentais à jurisdição das cortes nacionais, mais do que isenções da lei substantiva. Isso parece sugerir que, substantivamente, a lei local permanece como a lei aplicável, mas simplesmente a corte local é o fórum errado para aplicá-la. Isto é reforçado pelo fato de que a lei diplomática moderna procura evitar os problemas lógicos e práticos que surgem do conceito de ‘extraterritorialidade’, fazendo cada vez mais uso de explicações funcionais.

No entanto, ao procurar racionalizar as imunidades dos Estados na lei internacional, alguns autores sugerem que muitos casos em que as cortes fizeram referência a imunidade são melhor explicados por uma falta de competência mais fundamental de sua parte. Tais autores sugerem que o que está de fato operando não é uma simples barreira procedimental que impede as cortes de exercerem a jurisdição adjudicativa que elas de outra forma teriam, mas sim que algumas leis nacionais, cuja aplicação é a base da jurisdição local, não são aplicáveis a Estados estrangeiros. É, portanto, uma incompetência *ratione materiae*, pela qual alguns atos de Estados estrangeiros ficam completamente de fora do sistema legal local, excetuando-as de todos os aspectos da jurisdição – prescritivo, adjudicativo e executivo.

Como será considerado em mais profundidade mais adiante neste capítulo, Reinisch recentemente propôs a adoção desta abordagem em respeito às organizações internacionais. Ele sugere que onde tais isenções da lei local são estabelecidas, elas constituem uma abordagem mais racional à medida que superam a injustiça percebida das imunidades procedimentais pelas quais a lei local é aplicável mas as cortes são impedidas de aplicá-la. Certamente há hipóteses em que tais isenções da lei substantiva são requeridas expressamente, como por exemplo acontece com as imunidades fiscais, embora estas sejam normalmente objeto de dispositivos específicos em tratados. Ainda mais, como será visto neste capítulo e em capítulos subsequentes, o status internacional das organizações internacionais sugere que em respeito a questões tais como sua governança e administração interna, assim como suas operações externas no plano internacional, a lei nacional não é aplicável. Portanto, em muitos casos, ao lado da questão de imunidade como barreira procedimental, também pode haver questões mais profundas quanto à competência de uma corte nacional determinar a matéria a ela submetida”.

19. O autor refere-se às imunidades tributárias como isenções da lei substantiva, requeridas expressamente (ou seja, constantes de forma expressa na legislação nacional) ou, mais comumente, constantes dos tratados internacionais. E de fato é assim, quanto à tributação decorrente das relações entre as organizações internacionais e terceiros, que se submetem, potencialmente, à tributação pelo Estado.

20. Diferentemente, pode-se considerar que as contribuições dos próprios Estados-membros à organização internacional, obrigações estas que se regem pelas normas internas das organizações e que se inserem nas suas relações institucionais, ficam ao abrigo da tributação, independentemente de previsão na lei local ou em tratados, por não ter o Estado competência material para exigir tributos sobre tais fatos.

21. Por este raciocínio, é possível concluir que não incide o IRRF sobre as contribuições que o Brasil paga a organizações internacionais intergovernamentais, em conformidade com seus estatutos, na qualidade de Estado-membro, por inexistir competência tributária da União para exigir o imposto.

22. Em relação às contribuições para organizações internacionais intergovernamentais das quais o Brasil não é membro, mas de que participa em alguma outra capacidade (por exemplo, como associado), a conclusão será a mesma. O Brasil pode se obrigar a tais contribuições com base em normas internas da organização, às quais o País aderiu em alguma medida, ou pode fazer contribuições voluntárias, que, sendo também baseadas no direito internacional costumeiro, têm o mesmo tratamento das contribuições obrigatórias, para fins de incidência do IRRF.

23. A conclusão acima, entretanto, apenas se aplica às organizações internacionais intergovernamentais (incluindo aquelas a que o Parecer da PGFN se refere como “estruturas assemelhadas”, dando o exemplo da Interpol, mas que parecem ser nada mais que organizações internacionais nas quais eventualmente os Estados podem estar representados diretamente por órgãos governamentais específicos, como a Polícia Federal, ficando no exemplo da Interpol).

24. O mesmo não ocorre em relação a organismos que, apesar de terem Estados como membros, contam também com a participação de entidades privadas em sua composição e são criadas e regidas pela lei interna de um país específico, ou seja, que não possuem personalidade jurídica de direito internacional. Alguns autores referem-se a estes organismos como “entes globais híbridos público-privados”, como o faz Lorenzo Casini (“Global Hybrid Public-Private Bodies: The World Anti-Doping Agency (Wada)”. *International Organizations Law Review*, Vol. 6, No. 2, 2009, disponível em [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=1520751](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1520751)). Tais organismos submetem-se normalmente, portanto, à tributação pelo IRRF, quando do pagamento de contribuições pela União.

25. Reconhece-se, portanto, o acerto das conclusões a que chegou o Parecer SEI nº 29/2018/CAT/PACTP/PGFN-MF, acrescidas dos adendos contidos no Despacho PACTP 0657682, mas por fundamentos diversos daqueles ali constantes.

26. Conclui-se, deste modo, que:

a) Não incide IRRF nas remessas para pagamento de contribuições do Brasil para organização internacional, ainda que inexista previsão expressa de isenção na legislação interna ou em atos internacionais, desde que a entidade beneficiária das contribuições tenha natureza jurídica de organização internacional intergovernamental, e que as contribuições, obrigatórias ou voluntárias, sejam destinadas à manutenção e funcionamento da organização internacional.

b) Incide IRRF nas remessas para pagamento de contribuições do Brasil para organização internacional em que, além de Estados, participem da sua composição entidades privadas, e que sejam criadas e regidas por lei interna de determinado país, não possuindo personalidade jurídica de direito internacional.

*Assinatura digital*

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

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

*Assinatura digital*

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

Aprovo a Nota. Cancele-se a Nota Cosit nº 507, de 20 de dezembro de 2017.

*Assinatura digital*

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



DESPACHO

Processo nº 10951.102236/2018-21

Considerando o tempo decorrido desde a emissão do Parecer **PARECER- SEI Nº 84/2019/CAT/PGACAT/PGFN-ME** (2402044), encaminhe-se à PGACAT com respeitosa solicitação de, se for o caso, ratificar o entendimento ali esposado, com vistas à oportuna submissão ao Senhor Procurador-Geral

Brasília, 26 de outubro de 2022.



Documento assinado eletronicamente por **André de Sosa Verri, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 26/10/2022, às 15:56, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **29124242** e o código CRC **3C203C07**.



DESPACHO

Processo n. 10951.102236/2018-21

Em atenção ao Despacho PGFN-ASSESP (SE29124242), ratifico o Parecer n. 84/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, aprovado no âmbito desta Adjuntoria em 25/2/2021, submetendo-o, novamente, à elevada apreciação no âmbito da DIGAB/PGFN, com sugestão de posterior encaminhamento (i) à SERFB, (i) à Secretaria de Assuntos Econômicos Internacionais da Secretaria Especial de Comércio Exterior e Assuntos Internacionais do Ministério da Economia *que sucedeu a Secretaria de Assuntos Internacionais do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão – SEAIN/MP*; e (iii) à Consultoria Jurídica junto ao Ministério das Relações Exteriores - MRE.

Brasília, 26 de outubro de 2022.

Documento assinado eletronicamente

**PAULO JOSÉ LEONESI MALUF**

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário



Documento assinado eletronicamente por **Paulo José Leonesi Maluf, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 26/10/2022, às 17:30, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **29129623** e o código CRC **54166014**.