



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.002817/97-99  
Recurso nº. : 118.223  
Matéria : IRPF – 1994 e 1995  
Recorrente : PEDRO JOSÉ SERRA RIBEIRO SOARES  
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 17 de agosto de 1999  
Acórdão nº. : 104-17.149

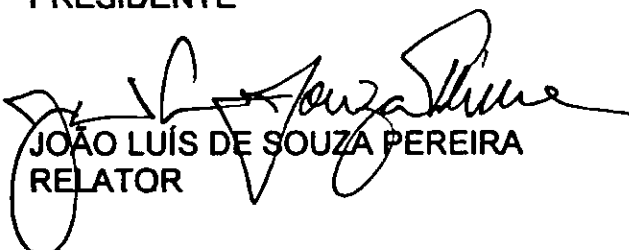
IRPF - REMUNERAÇÃO PAGA PELO PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO NO BRASIL - ISENÇÃO – APLICAÇÃO EXCLUSIVA AOS RENDIMENTOS DE ATIVIDADES PERMANENTES E HABITUAIS - A Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, cujos termos foram recepcionados pelo direito pátrio através do Decreto nº 27.784, de 16.02.50, somente os valores auferidos a título de rendimentos do trabalho de natureza habitual e permanente estão isentos do imposto de renda brasileiro. Rendimentos decorrentes da prestação de serviços eventual não estão sujeitos ao benefício.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PEDRO JOSÉ SERRA RIBEIRO SOARES.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 SET 1999



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.002817/97-99  
Acórdão nº. : 104-17.149

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.002817/97-99  
Acórdão nº. : 104-17.149  
Recurso nº. : 118.223  
Recorrente : PEDRO JOSÉ SERRA RIBEIRO SOARES

## RELATÓRIO

O contribuinte PEDRO JOSÉ SERRA RIBEIRO SOARES, já identificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau, proferida pelo Delegado titular da DRJ em BRASÍLIA (DF), apresenta recurso voluntário a este Conselho, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls.80/106.

A exigência fiscal teve origem, com a lavratura do Auto de Infração de fls.01/08, onde exigiu-se do contribuinte o recolhimento do crédito tributário total de 15.283,57 UFIR, a título de Imposto de Renda Pessoa Física, multa de ofício e demais encargos legais, relativo aos exercícios de 1994 e 1995, tendo em vista a constatação de omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (Carnê-leão), auferidos em decorrência da prestação de serviços profissionais a organismo internacional.

O lançamento consta, como fundamentação legal, além das normas relativas aos acréscimos legais (juros e atualização monetárias), os seguintes dispositivos: arts. 5º e 6º da Lei nº 4.506/64; arts. 1º a 3º e §§ da Lei nº 7.713/88; arts. 1º a 3º da Lei nº 8.134/90; arts. 4º e 5º, parágrafo único, da Lei nº 8.383/91; e art. 58, inciso V, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 (RIR/94).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.002817/97-99  
Acórdão nº. : 104-17.149

Insurgindo-se contra a exigência fiscal, o contribuinte apresenta a peça impugnatória de fls. 36/43, onde expõe, como razões de defesa, além de outras considerações, os seguintes argumentos: que os rendimentos recebidos de servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais tenha se obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção estão isentos do imposto; que na eventualidade de serem tributáveis os rendimentos a responsabilidade é da fonte pagadora.

No julgamento, a autoridade de 1ª instância mantém parcialmente o lançamento, baseando-se, em resumo, nos seguinte:

- o impugnante sustenta que a fiscalização, ao invocar o art. 58, V, do RIR/94 no enquadramento legal dos fatos descritos, desconsiderou norma específica ínsita no art. 23, II, do mesmo Regulamento. Tal assertiva é infundada, porque eivada de equívoco na interpretação do art. 23 do RIR/94.

- o referido art. 23 do RIR/94 tem base legal no art. 5º da Lei nº 4.506/64, que reza:

\*Art. 5º - Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho auferido por:

I - Servidores diplomáticos estrangeiros a serviços de seus governos;

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

III - Servidor não brasileiro de embaixada, consulado e repartição oficiais de outros países no Brasil, desde que no país de sua nacionalidade seja assegurado igual tratamento a brasileiro que ali exerçam idênticas funções;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.002817/97-99  
Acórdão nº. : 104-17.149

Parágrafo único. As pessoas referidas nos itens II e III deste artigo serão contribuintes como residentes no estrangeiro em relação a outros rendimentos produzidos no país."

- a análise do parágrafo único supracitado revela que o dispositivo aplica-se exclusivamente a funcionários domiciliados no exterior. Se assim não fora, as disposições do referido parágrafo estabeleceriam a tributação como residente no exterior de outros rendimentos auferidos por pessoas domiciliados no Brasil, o que seria um contra-senso. A finalidade aqui é evitar a bitributação internacional, isto é, impedir que cidadãos estrangeiros domiciliados no Brasil fiquem sujeitos a duplicidade de imposições relativamente ao imposto de renda;

- é regra de hermenêutica que a lei não traz incoerência e que se deve preferir uma indisposição que faz sentido a outra que não o faça. Assim, forçoso é concluir que a isenção do artigo 5º mencionado (reproduzido no art. 23 do RIR/94) refere-se somente a funcionários domiciliados no exterior;

- como o querelante é domiciliado no Brasil, a julgar pelos endereços constantes dos cadastros, conclui-se, de pleno, que a ele não pode aproveitar o disposto no art. 23, II, do RIR/94;

- vê-se que a publicação interna da Secretaria da Receita Federal bem espelhou a distinção entre "funcionários" e "técnicos a serviço", apontando como beneficiário da isenção somente o funcionário brasileiro pertencente ao quadro efetivo do PNUD, sendo isentos apenas os rendimentos do trabalho oriundos de suas funções específicas nesse organismo. Em contraste, serão tributados segundo a legislação brasileira os rendimentos dos técnicos que prestam serviço ao PNUD, sem vínculo empregatício;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10166.002817/97-99  
Acórdão nº. : 104-17.149

- cumpre também observar que as disposições do art. 101.9, letra "a", do Regulamento do Pessoal da ONU, revisado pelo Boletim do Secretário Geral de 1º de junho de 1995, vedam ao funcionário da ONU aceitar remuneração de fonte externa sem antes obter a aprovação do Secretário Geral. Consoante a letra "b" do mesmo artigo, tal aprovação não será concedida se a remuneração provier de um governo. Em outras palavras, o funcionário da ONU está terminantemente proibido de receber remuneração de governos;

- o primeiro comando da seção 17, relativo à determinação das categorias dos funcionários beneficiários, foi cumprido por intermédio da Resolução nº 76 da Assembléia da Nações Unidas, de 7 de dezembro de 1946. Tal normativo outorgou os privilégios e imunidades mencionados nos artigos V e VII da Convenção em tela a todos os membros do pessoal das Nações Unidas, à exceção daqueles recrutados no local e que sejam remunerados a taxa horária, condições essas cumulativas. Conforme a referida Nota da Consultoria Jurídica das Nações Unidas, não houve modificação posterior nessas categorias definidas pela Resolução nº 76;

- o comando da seção 17, obriga a comunicação periódica aos governos dos países-membros do nome dos funcionários beneficiários dos privilégios e imunidades;

- assim, para haver o reconhecimento do direito de isenção, é essencial que a ONU forneça a lista dos nomes dos funcionários alcançados ao Governo brasileiro. Tal é o entendimento expresso no Acórdão nº 104-6.779 do Primeiro Conselho de Contribuintes, sessão de 13 de junho de 1989, segundo o qual o atendimento das formalidades previstas na seção 17 da Convenção sobre Imunidades e Privilégios da ONU é "essencial ao reconhecimento do direito de isenção";

- em sua defesa, invoca o art. 23, II, do RIR/94, que não se aplica no caso, por ser domiciliado no Brasil. Não obstante, esse artigo invocado pelo querelante aponta



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.002817/97-99  
Acórdão nº. : 104-17.149

serem fontes de isenção os tratados e convenções que o Brasil é signatário, que também são argüidos na impugnação. No caso vertente, a Convenção sobre Privilégio e Imunidades das Nações Unidas concede a isenção ao funcionário da ONU. Tal é o entendimento do Parecer CST nº 717/79, citado na impugnação, que trata apenas da extensão, aos funcionários domiciliados no Brasil, da isenção concedida aos estrangeiros, sem contudo abrir mão da condição de funcionário para o aproveitamento do benefício. Pois a reclamante não apresentou prova de que tenha sido nomeado para o quadro de pessoal da ONU. Não comprovou a inclusão de seu nome em lista fornecida pelo Secretariado Geral da ONU ao Governo brasileiro contendo os funcionários beneficiários da isenção;

- na falta de comprovação do direito à isenção prevista nos acordos internacionais, o disposto na Lei nº 7.713/88 determina que são tributáveis os rendimentos recebidos pelo suplicante por prestação de serviços e pagos pelo PNUD. Irretocável o auto de infração ao assim considerar os rendimentos em questão;

- assim, em face da impossibilidade legal de os organismos internacionais efetuarem a retenção na fonte do imposto devido quando do pagamento a brasileiros que lhes prestam serviços no Brasil, a legislação tributária obrigou os recipientes ao recolhimento mensal obrigatório, como "Carnê-leão";

- e, de acordo com os arts. 2º e 3º, § 4º, da Lei nº 7.713/88, o imposto de renda incidente sobre os rendimentos pagos pelo PNUD a pessoa física residente ou domiciliada no Brasil deverá ser por esta recolhido mensalmente;

- a Lei nº 8.383/91 manteve essa forma de tributação mensal e anual quando disciplinou, no parágrafo único do art. 5º, que o imposto será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês, e, no art. 12, a apresentação anual da declaração de ajuste para determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser restituído. O



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.002817/97-99  
Acórdão nº. : 104-17.149

"caput" do mesmo artigo 5º estatuiu a tabela progressiva, em bases mensais, para o cálculo do imposto incidente, entre outros, sobre os rendimentos recebidos por pessoa física que têm origem em outra pessoa física ou em fontes situadas no exterior e que não tenham sido tributados na fonte, no País. Ora, a tal norma se subsumem os rendimentos percebidos pelo impugnante e pagos pelo PNUD, pois são rendimentos recebidos por pessoa física de organismo internacional, que goza de imunidade de jurisdição, e não está, portanto, obrigado à retenção do imposto de renda na fonte;

- assim, a partir da leitura da capitulação legal assentada no auto de infração, conclui-se, mais uma vez, que os rendimentos percebidos por residentes ou domiciliados no País decorrentes da prestação de serviços a organismos internacionais de que o Brasil faça parte, como é o caso do PNUD, sujeitam-se à tributação mensalmente, sob a forma do recolhimento intitulado de "Carnê-leão", e, anualmente, por ocasião da entrega da declaração de ajuste.

Regularmente cientificado da decisão, o recorrente interpõe recurso voluntário a este Colegiado, pretendendo seja julgado insubsistente o lançamento, expondo basicamente as mesmas razões argüidas na peça impugnatória.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.002817/97-99  
Acórdão nº. : 104-17.149

VOTO

Conselheiro JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, Relator

Por atender as condições de admissibilidade previstas no Decreto nº 70.235/72, conheço do recurso.

A matéria em discussão nestes autos restringe-se a questão de saber se os rendimentos recebidos pelo recorrente pela prestação de serviços vinculada ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento estão amparados pela isenção prevista no art. 5º, II, da Lei nº 4.506/64 e demais normas atinentes à espécie.

Este dispositivo outorga isenção aos rendimentos do trabalho auferidos por servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção.

Tenho entendido que esta isenção somente se aplica aqueles rendimentos decorrentes do trabalho, por assim dizer, assalariado, daí porque os beneficiários da norma serem os servidores. Ademais, os artigos V e VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas referem-se a funcionários ou técnicos a serviço da entidade.

Assim, percebo que todos os dispositivos que tratam da matéria estão dirigidos àqueles que de forma habitual e permanente prestam serviços às Nações Unidas. Contudo, esta não é a hipótese dos autos.

9



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

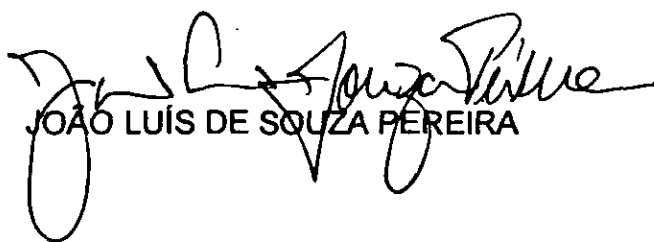
Processo nº. : 10166.002817/97-99  
Acórdão nº. : 104-17.149

Os documentos de fls. 17 e 22 deixam claro que o recorrente prestou serviços por curto espaço de tempo, caracterizando serviços de natureza eventual. Os itens 2.1 e 2.2 do documento de fls. 15 também dão uma boa noção da eventualidade da prestação do serviço. Outro bom exemplo se constata na forma de remuneração do recorrente, conforme se depreende do item 5 do documento de fls. 26.

Logo, verifico que o recorrente, conquanto tenha prestado serviços de natureza intelectual ao PNUD, não chega a ser um servidor ou funcionário do organismo internacional, não sendo possível afastar a incidência do imposto sobre os rendimentos recebidos.

Por tais razões, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso e mantendo a exigência do lançamento exteriorizado no Auto de Infração de fls. 01/08.

Sala das Sessões - DF, em 17 de agosto de 1999

  
JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA