



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10166.008484/97-11
Recurso nº : 104-133046
Matéria : IRPF - PNUD
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 4ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : RICARDO LIBANEZ FARRET
Sessão de : 10 de agosto de 2004
Acórdão nº : CSRF/01-05.056

IRPF – RENDIMENTOS PERCEBIDOS EM DECORRÊNCIA DE EXERCÍCIO DE FUNÇÃO ESTÁVEL JUNTO AO PNUD – IMUNIDADE – Por força das disposições contidas no Acordo Técnico regulador das atividades do PNUD e da Convenção sobre Imunidades e Privilégios, não pode ser exigido imposto de renda do contribuinte, uma vez que beneficiário da imunidade conferida por estas normas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por MAIORIA de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antônio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, José Ribamar Barros Penha, Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

WILFRIDO AUGUSTO MARQUES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 SET 2004

Processo nº : 10166.008484/97-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.056

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES (Suplente convocado), VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN e JOSÉ HENRIQUE LONGO. Ausente justificadamente a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



Processo nº : 10166.008484/97-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.056

Recurso nº : 104-133046
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

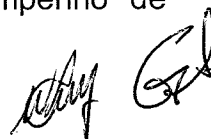
Foi o contribuinte autuado em razão do não recolhimento mensal, através do carnê-leão, do Imposto de Renda relativo aos anos-calendário de 1993 e 1994. No entendimento da fiscalização, tal recolhimento era obrigatório uma vez que este prestava serviços profissionais ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD.

À Impugnação de fls. 34/37 a 3ª Turma da DRJ em Brasília/DF negou provimento (fls. 70/84) considerando que na qualidade de prestador de serviços e não funcionário da ONU, o contribuinte não faria *jus* ao benefício da isenção que, segundo seu entendimento, seria concedida apenas aos empregados do quadro permanente da ONU.

Da decisão interpôs o contribuinte Recurso Voluntário (fls. 91/107), ao qual juntou acórdãos da 2ª e 6ª Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como desta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, tudo buscando comprovar que o entendimento exarado em 1ª Instância contrariava a pacífica jurisprudência já formada sobre o tema.

O recurso foi julgado pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, obtendo provimento por maioria de votos, vencido apenas o Conselheiro Alberto Zouvi (suplente convocado), estando a ementa do acórdão assim gizada:

“IRPF – REMUNERAÇÃO PAGA PELO PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO NO BRASIL – ISENÇÃO – Por força das disposições contidas na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, cujos termos foram recepcionados pelo direito pátrio através do Decreto nº 27.784, de 16/02/1950, os valores auferidos a título de rendimentos do trabalho pelo desempenho de



Processo nº : 10166.008484/97-11
Acórdão nº : CSRF/01-05.056

funções técnicas e continuadas junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, não são alcançados pela incidência do Imposto de renda brasileiro.
Recurso provido”.

Inconformada, aviou a Fazenda Nacional Recurso Especial (fls. 256/266), onde se alegou ofensa ao artigo 111 do CTN ao argumento de que a Câmara teria recorrido a interpretação baseada no "espírito da norma", em flagrante descon sideração aos precisos termos da Convenção sobre Privilégios e Imunidade das Nações Unidas. Neste sentido, alega que o termo “funcionário” utilizado nesta Convenção abrange tão-só aqueles submetidos ao regime estatutário, de forma que os técnicos, que também prestam serviços a ONU, mas tem relação contratual de trabalho, não são beneficiados por qualquer norma isentiva, especialmente porque para tal deveriam ter seus nomes arrolados nas listas previstas no art. 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas, o que não foi realizado.

Argumenta, outrossim, que não se trata de hipótese de imunidade, mas de isenção, de forma que lícita a exigência de lista para concessão do benefício.

Admitido o recurso (fls. 268/269), foram apresentadas contra-razões apenas requerendo fosse aplicado ao caso o entendimento definido por esta Egrégia Câmara nos Acórdãos CSRF/01-04.356 e CSRF/01-04.112.

É o Relatório.



VOTO

CONSELHEIRO WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, RELATOR

O recurso é tempestivo, tendo sido interposto por parte legítima, pelo que dele tomo conhecimento, já que preenchidos os pressupostos específicos previstos no Regimento Interno desta Câmara Superior.

A matéria, por envolver vínculo jurídico de organização internacional com pessoas físicas prestadoras de serviços, deve ser examinada a luz dos atos internacionais pertinentes, quais sejam a Carta das Nações Unidas, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades (Decreto 27.784/50), o Acordo Básico de Assistência com a ONU (Decreto 59.308/66) e a Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, de 23.05.69.

A questão abrange necessariamente a interpretação das normas supramencionadas, que deve ser realizada levando em conta a aludida Convenção de Viena, haja vista tratar-se de regras estranhas ao direito pátrio, que, embora recepcionadas, sujeitam-se à apreciação segundo as regras de interpretação internacional.

Outrossim, para a análise hermenêutica das normas indicadas, há que se analisar o elemento temporal. Com efeito, não se pode ignorar que o âmbito de atividade da ONU hoje é bem superior do à época em que foi firmada a Convenção de Privilégios e Imunidades. A ONU hoje atua de forma avassaladora nos países para realização das mais diversas obras, sempre voltadas ao desenvolvimento da sociedade e a paz mundial, com a redução da pobreza, analfabetismo e outros problemas sociais.

Corolário de sua função, as imunidades e privilégios consagrados na Convenção recepcionada pelo ordenamento brasileiro, devem ser consagradas de forma ampla, presumindo-as quando invocada. Este foi o entendimento do Supremo Tribunal Federal ao sobrestar ação de investigação de paternidade contra



diplomata estrangeiro, que suscitou imunidade de jurisdição (RE-104262/DF) e ao garantir a inviolabilidade de correspondência de cidadão brasileiro detentor de cargo de vice-cônsul honorário de país estrangeiro (RHC – 49183/SP).

A imunidade conferida pela Convenção sobre Privilégios e Imunidades, deve ser preservada com o mesmo rigor que se preservam as imunidades constitucionais, haja vista que o Brasil se obrigou pelo artigo 5º, §2º, da Carta Magna a recepcionar os direitos e garantias concedidos em tratados internacionais.

Para análise do caso em concreto, deve-se examinar principalmente duas normas, quais sejam a Convenção sobre Privilégios e Imunidades e o Acordo Básico de Assistência Técnica, regulador das atividades do PNUD. Tendo sido a primeira celebrada logo após o término da Segunda Guerra Mundial, verificam-se algumas restrições a ingerência da ONU nos países. Posteriormente, contudo, através do Acordo Técnico, celebrado em 1966, esta atitude mudou, passando a ONU a gozar de maior liberdade e, portanto, maior amplitude quanto à imunidade de seus funcionários.

Segundo aludido acordo, as atividades de assistência aos países membros será prestada por peritos, os quais serão contratados por meio de consulta ao Governo assessorado, conforme determina o artigo 1º, item 4.

O artigo 4º, item "d", informa que a expressão "perito" compreende, também, qualquer outro pessoal de assistência técnica, excetuando-se qualquer representante, no país, da Junta de Assistência Técnica e seu pessoal administrativo. Desta forma, do texto legal extraí-se que o contribuinte exerce função de perito da ONU, já que presta assistência técnica no PNUD.

Apreciando as funções de tais peritos, evidencia-se que os mesmos são subordinados hierarquicamente aos organismos internacionais, percebendo salário para a realização de seu trabalho, havendo, portanto, vínculo empregatício, uma vez que a atuação dos mesmos não é temporária, nem eventual.

Alega o Procurador da Fazenda Nacional em seu recurso que a caracterização do vínculo empregatício não pode ser apreciada de acordo com as normas brasileiras por tratar-se de relação jurídica com organismo internacional. Sucede que os conceitos descritos nos artigos 2º e 3º da CLT somente reproduzem regras de direito natural, ou seja, que tem vigência independentemente do Estado, da cultura ou do povo. É certo que havendo subordinação hierárquica e pagamento de salário, com cumprimento de jornada diária, estabeleceram as partes um contrato de trabalho, decorrendo daí o vínculo empregatício. Assim sendo, *in casu*, não há que se questionar quanto a existência de relação de trabalho, com vínculo jurídico.

Por fim, o Acordo no artigo 5º, item 1, disciplina:

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

a) com respeito à Organização das Nações Unidas, a "Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas". (grifou-se)

O Eminentíssimo Conselheiro Luiz Fernando Oliveira de Moraes, por ocasião de seu brilhante voto prolatado no acórdão 106-10.519, analisando a questão, assim se manifestou:

"Por fim, o Acordo equipara os peritos de assistência técnica aos demais funcionários do organismo internacional, quando comina ao Governo brasileiro a obrigação de aplicar as convenções precedentes, que disciplinam privilégios e prerrogativas do pessoal da ONU e suas agências, a seus funcionários, inclusive peritos de assistência técnica (art. 5º, item 1). Ao fazê-lo, revogou, no particular, a distinção entre funcionários e técnicos contemplada na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, pois, embora esta se refira a técnico e o Acordo a peritos, as expressões devem, sem sombra de dúvida, serem consideradas sinônimas, pois foram traduzidas da mesma palavra inglesa (experts), presente em ambos os atos.

A Convenção de Viena, citada, impõe tal conclusão, ao fixar, em seu art. 30, regras de aplicação de tratados sucessivos sobre o mesmo assunto. Quando o tratado posterior (Acordo de Assistência Técnica) não incluir todas as partes do tratado anterior (Convenção sobre Privilégios e

Imunidades), as relações entre as partes nos dois tratados (Brasil e ONU), hipótese em exame, observarão o princípio de que o tratado anterior só se aplica na medida em que suas disposições sejam compatíveis com as do tratado posterior (itens 3 e 4, letra a)." (grifou-se)

Assim sendo, ressaltamos que o Acordo posterior derogou a Convenção de Privilégios e Imunidades especificamente no que dispunha a Seção 22 indicada pelo Procurador da Fazenda Nacional, estendendo a imunidade conferida aos funcionários da ONU aos peritos em geral, e, desta forma, ao contribuinte em foco.

De qualquer forma, é importante considerar o que a Conselheira Maria Goretti, Relatora do acórdão proferido na 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, asseverou em seu voto:

“Se atentarmos para o texto convencional, veremos que o objetivo da norma é estabelecer a isenção tributária sobre as remunerações pagas a todos aqueles que exerçam funções junto a organismos internacionais. Não nos parece estar nele subjacente o objetivo de estabelecer distinção entre as categorias de funcionário, como condição para o gozo do direito de isenção”.

Quanto à necessidade de indicação pela ONU dos funcionários abrangidos pela imunidade, o Acordo no artigo 1º, item 4 não exige a apresentação das listas indicadas pelo Procurador da Fazenda Nacional, simplesmente porque para a contratação de tais peritos é preciso a aprovação pelo Governo.

Ora, passando a contratação de tais peritos por consulta ao Governo, sendo este previamente ouvido, a comunicação posterior é despicienda, posto que o Governo já tem total conhecimento do ato, sendo portanto uma formalidade inócua.

Outrossim, a exigência de tal lista como condição para o reconhecimento da imunidade, fere o próprio instituto. Com efeito, sendo a imunidade uma limitação à competência tributária, impossível exigir-se obrigação acessória se não há obrigação principal, ou seja, se inexistente possibilidade de arrecadação do tributo.

Não se trata de isenção, em que há a incidência do tributo não sendo este recolhido por haver exclusão legal do crédito tributária. Trata-se de impossibilidade de tributação, não havendo portanto que se falar em cumprimento de qualquer exigência para tal.

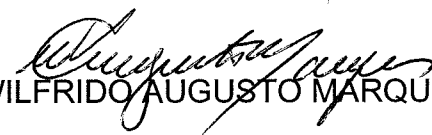
A legislação interna somente vem a corroborar o exposto acima. Como bem anotado no acórdão recorrido, o inciso II do artigo 23 do RIR/94, disciplina que os servidores de organismos internacionais estão isentos do imposto de renda. O mesmo se diga com relação ao entendimento esposado no Manual de Orientação denominado "Perguntas e Respostas", editado pela Secretaria da Receita Federal, e aplicável ao IRPF/98, na resposta à questão 172.

Assim sendo, entendo que o acórdão recorrido não merece reforma, uma vez que em acordo com as normas legais aplicáveis, consoante exposto acima.

ANTE O EXPOSTO conheço do Recurso Especial e nego-lhe provimento.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 10 de agosto de 2004.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES

