



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº. : 10166.009503/96-18
Recurso nº. : 104-135086
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : ALBERTO JOSÉ ALVARES
Recorrida : 4ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 20 de março de 2007
Acórdão nº. : CSRF/04-00.518

IRPF – RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS - ISENÇÃO - A isenção do imposto de renda sobre rendimentos recebidos das Nações Unidas pelo programa de desenvolvimento das Nações Unidas - PNUD, é privilégio exclusivo dos funcionários do citado organismo internacional que satisfaçam às condições previstas na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, recepcionada no direito pátrio pelo Decreto 27.784 de 16.02.50 e pela Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral do organismo em 21 de novembro de 1947, ratificada pelo Governo Brasileiro, por via do Decreto Legislativo nº 10/59, e promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 24/07/63.

Recurso especial provido.

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

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Remis Almeida Estol que negou provimento ao recurso.

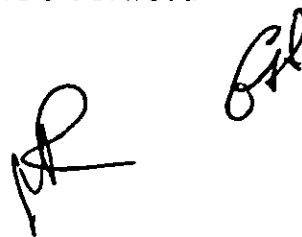
MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 JUN 2007

Processo nº. : 10166.009503/96-18
Acórdão nº. : CSRF/04-00.518

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, GONÇALO BONET ALLAGE e MARIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Two handwritten signatures in black ink, one to the left and one to the right, both appearing to be stylized initials or names.

Processo nº. : 10166.009503/96-18
Acórdão nº. : CSRF/04-00.518

Recurso nº. : 104-135086
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : ALBERTO JOSÉ ALVARES

RELATÓRIO

Em face do Acórdão nº 104-19.692, proferido pela Egrégia Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Fazenda Nacional, através de seu representante, apresentou o Recurso Especial de fls. 251/268, devidamente admitido pelo ilustre Presidente daquela Câmara, pretendendo a reforma da decisão, com fundamento no art. 5º, I, do Regimento dos Conselhos de Contribuintes e nas razões seguintes.

Em 23.07.1996, o contribuinte foi cientificado do auto de infração de fls. 01/08, por meio do qual foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 18.111,48, já incluídos juros e multa de ofício de 100%. O lançamento resultou de omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento obrigatório mensal, decorrentes da prestação de serviços profissionais, por sua esposa e dependente, a Organismo Internacional, no ano-calendário de 1994.

A Quarta Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio da decisão recorrida, por maioria, deu provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte, sob o fundamento de que os valores auferidos a título de rendimentos do trabalho pelo desempenho de funções específicas junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento estão isentos do Imposto de Renda.

Em seu Recurso, a Recorrente afirmou que a Convenção de Privilégios e Imunidades das Nações Unidas ingressou no direito pátrio através do Decreto 27784/50, tendo como destinatários tão somente os funcionários que integram o seu quadro permanente, submetidos ao regime estatutário.

Acrescentou que, conforme disposto no artigo V, seção 17, do Acordo Básico de Assistência e Cooperação Técnica com a Organização das Nações Unidas, aprovado pelo Decreto nº 59308/66, bem como no Decreto 52288/63, caberá ao Secretário-Geral estabelecer as categorias de funcionários aos quais se aplicam os

Processo nº. : 10166.009503/96-18
Acórdão nº. : CSRF/04-00.518

privilégios e imunidades, bem como apresentar, periodicamente, os nomes dos funcionários incluídos.

Dessa feita, entendeu que o benefício fiscal concedido não se aplica extensivamente aos técnicos que não integrem o quadro permanente, que estejam submetidos, assim, à relação contratual de trabalho.

Asseverou que o Acordo Complementar nº 14/2003 entre o Brasil e o PNUD, embora ainda não esteja internalizado em nosso ordenamento jurídico, ratificou o entendimento de que somente os funcionários que fizerem parte da CIPRP e, cumulativamente, constarem na lista prevista na Seção 17 da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, fazem jus à isenção do imposto de renda em comento.

Ressaltou que o benefício fiscal em tela configura hipótese de isenção tributária, e não imunidade. Sendo assim, concluiu que o privilégio estabelecido não tem *status* de direitos e garantias constitucionais. Ademais, a isenção em comento trata-se de prerrogativa de função, não constituindo, portanto, direito subjetivo de quem ocupa tais cargos.

Acrescentou que o RIR/99, ao dispor sobre a isenção do imposto sobre rendimentos de trabalho, não contemplou o empregado ou prestador de serviços a organismo internacional, razão pela qual entendeu não ser cabível a interpretação extensiva, por falta de amparo legal.

Corroborando com esse entendimento, a IN SRF nº 208/2002 somente reconhece a isenção aos trabalhadores assalariados não-residentes no país e que preencham os mesmos requisitos daquelas pessoas que o país se obrigou a conceder a isenção.

Por fim, afirmou que o Parecer Normativo COSIT nº 717/79 ratificou a exigência da lista dos funcionários, elaborada pelo Secretário-Geral, como requisito essencial à outorga do benefício fiscal.

Processo nº. : 10166.009503/96-18
Acórdão nº. : CSRF/04-00.518

Sendo assim, requereu a reforma do acórdão recorrido, face à impossibilidade da interpretação extensiva à isenção estabelecida na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas.

O contribuinte, devidamente intimado em 03.01.2005, conforme faz prova o AR de fls. 277, apresentou, tempestivamente, contra-razões ao recurso, às fls.278/301, em 17.01.2005.

Em suas razões, o Contribuinte ratificou o entendimento de que a sua esposa era funcionária do PNUD, e não prestadora de serviços.

Alegou que, conforme entendimento adotado pela jurisprudência do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, não há distinção entre funcionários e peritos ou qualquer outro pessoal de assistência técnica, quando restar caracterizado vínculo empregatício.

Acrescentou que não se faz necessária a apresentação do nome do funcionário em lista preparada pelo Secretário-Geral, posto que a contratação é feita mediante a aprovação do Governo brasileiro. Ademais, por se tratar de imunidade tributária, não cabe a exigência de obrigação acessória como condição ao seu reconhecimento.

Afirmou que o PNUD, ao contratar técnicos para a execução de projetos no Brasil, a pedido do próprio Governo Federal, tenta descaracterizar a relação empregatícia com o PNUD.

Asseverou que houve contradição por parte da Receita Federal, que ora considerou o trabalho como eventual, ora como não estatutário.

Por fim, alegou que o art. 23 do RIR/94 determina a isenção dos rendimentos de trabalho recebidos pelos servidores de organismos internacionais

Em síntese, é o relatório.

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão de seu conhecimento.

Consoante relatado, a matéria ora posta à apreciação deste Colegiado se circunscreve à questão da tributação dos rendimentos auferidos por brasileiros, como decorrência da prestação de serviços no território nacional a Organismo Internacional, mais especificamente, ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento do Brasil – PNUD – ONU.

Com relação a isenção do imposto de renda sobre os rendimentos de trabalho, a Lei 4.506/64 dispõe nos seguintes termos:

“Art. 5º Estão isentos do impôsto os rendimentos do trabalho auferidos por:

I - Servidores diplomáticos de governos estrangeiros;

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

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

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

Da leitura dos dispositivos transcritos, ressalta claro que os rendimentos objeto de discussão nestes autos, caso sobre eles não haja expressa previsão legal de isenção, são sujeitos à tributação pelo imposto de renda, uma vez que a isenção prevista no mencionado artigo 5º beneficia apenas os servidores de organismos internacionais, desde que tratados ou convênios firmados pelo Brasil imponham o dever de conceder o favor fiscal, o que remete à análise a esses atos internacionais, que passam a se constituir nas principais fontes do direito aplicáveis à matéria debatida

Processo nº. : 10166.009503/96-18
Acórdão nº. : CSRF/04-00.518

nestes autos, por força do ditame contido no artigo 98 do CTN, que reza: "Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha".

Traz-se à lume, inicialmente, o estabelecido pelo Acordo de Assistência Técnica promulgado pelo Decreto nº 59.308, de 23/09/66, que versa sobre as agências especializadas, onde se insere o PNUD. No seu artigo V dispõe:

"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";

b) com respeito às Agências Especializadas, a "Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas."

2. O governo tomará todas as providências destinadas a facilitar as atividades dos Organismos, segundo o disposto no presente Acordo, e a assistir os peritos e outros funcionários dos referidos Organismos na obtenção de facilidades e serviços necessários ao desempenho de tais atividades. O governo concederá aos Organismos, seus peritos e demais funcionários, quando no desempenho das responsabilidades que lhes cabem no presente Acordo, a taxa de câmbio mais favorável."

A seu turno, a Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral do organismo em 21 de novembro de 1947, ratificada pelo Governo Brasileiro por via do Decreto Legislativo nº 10/59, promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 24/07/63, dispõe que (artigo 6º) "Os funcionários das agências especializadas gozarão de isenções de impostos, quanto aos salários e vencimentos a eles pagos pelas agências especializadas e em condições idênticas às de que gozam os funcionários das Nações Unidas". Estabelece ainda o dispositivo, que "Cada agência especializada especificará as categorias dos funcionários aos quais se aplicarão os dispositivos deste artigo e do artigo 8º. Comunicá-las aos Governos de todos os países partes nesta Convenção, quanto a essa agência, e ao Secretário Geral das Nações Unidas. Dos nomes dos funcionários incluídos nessas categorias periodicamente se dará conhecimento aos Governos acima mencionados".

Tal preceito convencional guarda consonância com o disposto nos artigos V e VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada em 13/02/46, por ocasião da Assembléia Geral do Organismo, recepcionada no Direito Pátrio via do Decreto nº 27.784, de 16/02/50, dispositivos já transcritos na Decisão Singular às fls. 50/62, porém merecedor de mais uma transcrição desta feita.

“ARTIGO V

Funcionários

Seção 17. O Secretário Geral determinará as categorias dos funcionários aos quais se aplicam as disposições do presente artigo assim como as do artigo VII. Submeterá a lista dessas categorias à Assembléia Geral e, em seguida, dará conhecimento aos Governos de todos os Membros. O nome dos funcionários compreendidos nas referidas categorias serão comunicados periodicamente aos Governos dos Membros.

Seção 18. Os funcionários da Organização das Nações Unidas:

a) omissis.

b) serão isentos de qualquer imposto sobre os salários e emolumentos recebidos das Nações Unidas;

ARTIGO VI

Técnicos a serviço das Nações Unidas

Seção 22. Os técnicos (independentes dos funcionários compreendidos no artigo V), quando a serviço das Nações Unidas, gozam [...] dos privilégios ou imunidades necessárias para o desempenho independente de suas missões. Gozam, em particular dos privilégios e imunidades seguintes:”

(dentre os privilégios e imunidades que se seguem, não há menção à isenção de impostos).”

Assim, a própria Consultoria Jurídica da ONU é enfática no reconhecimento dessa distinção que é explicitada nos antes citados diplomas internacionais.

Emerge nítido, portanto, quanto ao quadro de servidores da ONU e de suas agências especializadas, que há categorias que não são contempladas com isenção de impostos.

Processo nº. : 10166.009503/96-18
Acórdão nº. : CSRF/04-00.518

Não basta, portanto, o exercício permanente de atividades junto ao PNUD. Ressalte-se o que estabelece o artigo 111 do CTN, no sentido de que a interpretação da legislação tributária em sede das isenções, entre outros casos, deve ser literal. Portanto, para que fique caracterizado o direito à isenção do imposto de renda, há que ser provada a condição de funcionário do quadro efetivo do organismo internacional na categoria daqueles que fazem jus ao favor fiscal, conforme estabelecem as normas que promanam dos citados acordos e convenções internacionais, cujos ditames, repetindo, se sobrepõem à legislação tributária interna.

No presente processo, de acordo com a documentação fornecida pelo PNUD de fls. 31/36, referente aos Benefícios para os técnicos NPPP e Procedimentos para a Emissão e Renovação de Contratos de NPPP, não consta a isenção de impostos dentre os privilégios concedidos ao NPPP.

Ademais, em atendimento à Diligência, o Representante Residente do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, às fls. 45, informou que a cônjuge do contribuinte prestou serviços ao projeto de cooperação técnica BRA/92/047, celebrado entre o Governo Brasileiro e o PNUD, no ano de 1994, e também que não pertencia à categoria de servidores alcançados pela isenção fiscal.

Isto posto, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial interposto.

Sala das Sessões - DF, em 20 de março de 2007.



ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO

