



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

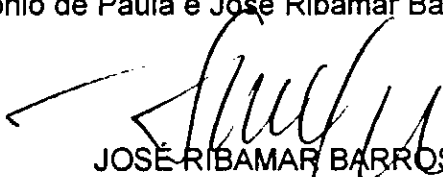
Processo nº. : 10166.009513/96-71
Recurso nº. : 117.440
Matéria : IRPF - Ex(s): 1994 e 1995
Recorrente : JOSÉ DION DE MELO TELES
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 05 DE DEZEMBRO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.751

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 16.02.50, 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 brasileiro.(CSRF/01-04.356)

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ DION DE MELO TELES.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Antonio de Paula e José Ribamar Barros Penha.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 26 ABR 2004

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.009513/96-71
Acórdão nº : 106-13.751

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno e Edison Carlos Fernandes. Impedida em face de aposentadoria, a Conselheira Thaisa Jansen Pereira.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.009513/96-71
Acórdão nº : 106-13.751

Recurso nº : 117.440
Recorrente : JOSÉ DION DE MELO TELES

RELATÓRIO

JOSÉ DION DE MELO TELES, já qualificado nos autos, apresenta recurso objetivando a reforma da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Brasília.

Nos termos do Auto de Infração e seus anexos de fls. 1 a 11, exige-se do contribuinte um crédito tributário total equivalente a 44.413,56 UFIR, decorrente de tributação dos rendimentos percebidos por sua cônjuge LUIZA CARLOTA DE MELO TELES, em decorrência de prestação de serviço a Organismo Internacional nos anos – calendário de 1993 e 1994.

Às fls. 13/31 foram juntados documentos que dão suporte ao lançamento efetuado.

Inconformado com a exigência fiscal apresentou a impugnação de fls. 36/49, instruída pelos documentos anexados às fls. 50/61.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve parcialmente lançamento em decisão de fls.76/111, que contém a seguinte ementa:

“IMPOSTO DE RENDA – PESSOA FÍSICA

***EXERCÍCIOS 1994 E 1995 - ANOS CALENDÁRIO 1993 E 1994.
IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO***

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, I, do CTN).



3



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.009513/96-71
Acórdão nº : 106-13.751

É sujeito passivo o titular da declaração de ajuste na qual se verificou a omissão de rendimentos que deu ensejo ao lançamento de ofício (arts. 142 e 149, IV, do CTN e art. 960 do RIR /94).

ISENÇÃO: CONVENÇÃO SOBRE PRIVILÉGIOS E IMUNIDADES DAS NAÇÕES UNIDAS.

A isenção do imposto de renda sobre rendimentos recebidos do PNUD, da ONU, é privilégio concedido aos funcionários do quadro da ONU, incluindo os nacionais do Brasil com residência no País, nomeados de acordo com o art. 4.1 do Estatuto de Pessoal da Organização, que não sejam, cumulativamente, recrutados no Brasil nem remunerados a taxa horária, e que tenham seus nomes relacionados e informados periodicamente ao governo brasileiro pelo Secretário Geral da ONU. Requisitos da isenção não comprovados na impugnação.

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Sujeitam-se à tributação, mensalmente, sob a forma de recolhimento apelidado de "carnê-leão", e, anualmente, por ocasião da entrega da declaração de ajuste, os rendimentos percebidos por residentes ou domiciliados no País decorrentes da prestação de serviços a organismos internacionais de que o Brasil faça parte.

IMPOSTO DEVIDO SOB A FORMA DE RECOLHIMENTO MENSAL, NÃO PAGO.

O imposto de renda das pessoas físicas devido sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão), não pago, sujeita-se à cobrança na forma disciplinada pela IN SRF 46/97.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício passa a ser de setenta e cinco por cento, em conformidade com o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, e tendo em vista o disposto no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 1/97."

Cientificado (AR de fl.111, verso), na guarda do prazo legal, seu procurador (doc. de fl.144) protocolou seu expediente recursal, juntado às fls.119/143, acompanhado pelos documentos anexados às fls. 85 a 93.

As razões apresentadas são a seguir resumidas:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10166.009513/96-71
Acórdão nº : 106-13.751

- Visando à agilização e à maior integração com a comunidade, os Organismos Internacionais vinculados à ONU incluem, no seu corpo funcional profissionais dos países membros de reconhecida capacidade, que, em etapas anteriores, assimilaram conhecimentos especializados com funcionários da organização das Nações Unidas.
- Os funcionários desses Organismos passam a trabalhar sujeitos a normas e procedimentos estabelecidos por eles e que não correspondem àqueles vigentes no Brasil em condições e circunstâncias de trabalho; e, assim, são, também, por prerrogativas e privilégios previstos nas Convenções e Acordos firmados pelos Estados Membros.
- Os rendimentos auferidos estão enquadrados nos moldes do artigo 23, II do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/94.
- A norma legal não fez distinção entre trabalhos de qualquer natureza.
- A Receita Federal, em seu manual de orientação aos contribuintes ao longo dos anos, vem orientando na forma da pergunta 172, página 51, “Perguntas e Respostas do IRPF/95.
- Apesar do julgador singular concordar que prevalecem sobre a legislação pátria os tratados e as convenções internacionais dos quais o Brasil é signatário, e que o tratamento tributário dispensado pela legislação às Agências Especializadas da ONU aplica-se, também, ao PNUD, torna-se necessário o retorno à interpretação das disposições da legislação internacional aplicável à matéria.
- As normas de direito internacional não traçam distinções entre as categorias de funcionários – peritos de assistência técnica – agentes – para efeito da aplicabilidade das disposições constantes da “Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas”.
- O cerne da motivação da referida decisão está na necessidade de serem comprovados dois fatos: o recorrente ser funcionário do organismo internacional e de ter sido nomeado para a função, pois, segundo o julgador de primeira instância, a isenção de impostos ocorre



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.009513/96-71
Acórdão nº : 106-13.751

sobre salários e emolumentos recebidos por funcionários nomeados da ONU e conclui, em relação ao PNUD, que a isenção atinge "o funcionário brasileiro pertencente ao quadro efetivo" do organismo internacional.

- Está comprovado nos autos que a esposa do recorrente tinha exercício permanente junto ao organismo internacional, fazendo jus a rendimentos mensais, seguro de vida em grupo, fundo de pensão, poupança compulsória, conforme comprovam documentos anexados ao recurso.
- A esposa do recorrente cumpre jornada regular de trabalho assina folha de ponto, está subordinado à hierarquia do organismo, somente pode gozar férias por período determinado autorizado pela chefia, viaja representando o PNUD, restando mais do que evidente sua condição de funcionário do organismo internacional e o vínculo empregatício.
- Os contratos de brasileiros para o desempenho de funções nos organismos internacionais, seja nos projetos vinculados ao PNUD ou não, são ratificados pelo governo brasileiro por intermédio do Ministério das Relações Exteriores.
- A norma fixada no inciso II do art. 23 do RIR/94 não distingue entre nacionais e estrangeiros.
- Fica caracterizado que é isento o rendimento de trabalho percebido por servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e esse entendimento é mantido pela legislação complementar que a própria Receita Federal expendeu (Parecer CST nº 897/73).
- A orientação emanada da Receita Federal por intermédio dos Pareceres Normativos, tanto o de nº 717/79 como o Parecer Normativo nº 3/96, é no sentido de que não são abrangidos pela isenção "os funcionários recrutados no local e que sejam remunerados a taxa horária", condições essas cumulativas.
- A Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas prevê o encaminhamento pelo organismo internacional



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10166.009513/96-71
Acórdão nº : 106-13.751

ao governo brasileiro de "lista" identificando os funcionários atingidos pela isenção de tributos.

- A elaboração da "lista" é determinação a ser cumprida pelos organismos internacionais, que se descumprida, não acarreta qualquer responsabilidade a ser imputada aos funcionários das agências especializadas contratados no Brasil.
- O ônus da prova é do Fisco que, nos presentes autos, não foi cumprido, uma vez que a autoridade fiscal não trouxe as provas de que os rendimentos auferidos pelo recorrente são tributáveis.
- Analisados os itens 2 e 3 da resposta à pergunta nº 172, do "Perguntas e Resposta/95", não resta dúvida que qualquer contribuinte nas condições do recorrente – contrato permanente e jornada de trabalho, folha de ponto, recebimento de benefícios, férias regulamentares – está enquadrado no item 2.
- A restrição feita pela Receita Federal, exigindo que o contribuinte seja funcionário, exorbita na interpretação de lei, pois o próprio RIR/94 diz taxativamente servidor, e não funcionário.
- Servidor tem abrangência maior, e funcionário é espécie do gênero servidor.
- Nesse sentido são as lições de Aranha Bandeira de Melo e Hely Lopes Meirelles.
- O documento, ora anexado, espelha com exatidão a existência de um contrato entre a esposa do recorrente e o organismo internacional existindo, portanto, um vínculo empregatício.
- Cumpre registrar que a assertiva de que não há inclusão na lista fornecida pelo Sr. Secretário Geral da ONU do nome da esposa do recorrente como beneficiário dos privilégios e imunidades, que o mesmo não ocorreu no ano em questão tendo-se em vista que neste não houve pronunciamento da autoridade competente neste sentido.
- O Parecer de nº 719/79, é no sentido de que os benefícios são extensivos à todos os membros do pessoal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.009513/96-71
Acórdão nº : 106-13.751

Conclui, requerendo o provimento do recurso.

Às fls. 160/165 foi anexada cópia da decisão deferindo a liminar nos autos de mandado de segurança, garantindo-lhe o encaminhamento do recurso sem o depósito administrativo exigido pelo art. 32 da Medida Provisória nº 1.621-30 de 12/12/97 e suas reedições posteriores.

Na sessão de 18/4/2001, o julgamento do recurso voluntário (fls. 168/179) foi convertido em diligência por meio da resolução n.º 106-1.135, para verificação do enquadramento do contribuinte nos servidores de que trata o art. 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas (Dec. Lei n.º 52.288/63), o que garantiria ao recorrente isenção em relação ao Imposto de Renda.

Oficiado o representante nacional do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento PNUD, foram juntados pela autoridade preparadora os documentos de fls.191/197.

Cientificado da diligência efetuada (AR de fls. 201), o recorrente juntou contra-razões de documentos de fls. 202/319, que leio em sessão.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.009513/96-71
Acórdão nº : 106-13.751

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

Discute-se nos autos o tratamento tributário a que estão sujeitos os rendimentos oriundos do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, auferidos pelo contribuinte nos anos-calendário de 1993 e 1994, cuja isenção teve seu reconhecimento negado pelo julgador de primeira instância sob o fundamento de que a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas concede a isenção somente a funcionário pertencente ao quadro efetivo do organismo internacional.

Sobre a matéria o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, em seu artigo 23 assim determina:

Art. 5º - Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho auferidos por:

I – Servidores diplomáticos estrangeiros a serviços de seus governos;

II – Servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, o 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 referidos nos itens II e III deste artigo serão contribuintes como residentes no estrangeiro em relação a outros rendimentos produzidos no país. (Lei nº 4.506/64, art. 5º, e 7.713/88, art.30)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.009513/96-71
Acórdão nº : 106-13.751

Disso extrai-se que a obrigação de conceder a isenção a servidor de organismo internacional é o **tratado ou convênio de que o Brasil seja signatário**, portanto, por ser necessário passo a transcrever e analisar as disposições da legislação internacional aplicável à matéria enfocada.

O Acordo Básico de Assistência e Cooperação Técnica com a Organização das Nações Unidas, promulgado pelo Decreto nº 59.308, de 23 de setembro de 1966, artigo **V, privilégios e imunidades**, está assim redigido:

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 assistências técnicas:

a) com respeito à Organização da 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”; (grifei)

Como visto, o Acordo de Cooperação Técnica segue a mesma orientação da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada em 13 de fevereiro de 1946, por ocasião da Assembléia Geral das Nações Unidas, cujos termos foram recepcionados pelo direito pátrio através do Decreto nº 27.784, de 16.02.50.

Os artigos V e VI da citada Convenção, assim determinam:

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.009513/96-71
Acórdão nº : 106-13.751

compreendidos nas referidas categorias serão comunicados periodicamente aos Governos dos Membros. (grifei)

Seção 18 – Os funcionários da Organização das Nações Unidas:

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

.....
Seção 19 – Gozarão de isenções de impostos, quanto aos salários e vencimentos a eles pagos pelas agências especializadas e em condições idênticas as de que gozam os funcionários das Nações Unidas.

Artigo VI

Técnicos a serviços das Nações Unidas

***Seção 22 – Os técnicos (independentes dos funcionários 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:
(...)***

Com isso temos que: o ponto fundamental do litígio centra-se especificamente quanto ao alcance do benefício de isenção previsto no artigo V, Seções 17 e 18, da Convenção aprovada pela Secretaria Geral das Nações Unidas.

Pelas disposições constantes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aos funcionários domiciliados no País, foi estendido isenção do imposto de renda sobre as remunerações pagas pela Representação do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil – PNUD.

Da leitura dos dispositivos supracitados, conclui-se que não incidirá imposto sobre a renda sobre rendimentos percebidos por funcionários pertencentes ao quadro PNUD, das Nações Unidas, se oriundos do exercício das funções específicas naquele organismo. Neste caso, não há distinção entre brasileiros e estrangeiros, pois, de conformidade com a Convenção Internacional de que o Brasil é signatário, os servidores brasileiros, mesmo atuando no Brasil, são beneficiados com essa isenção.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.009513/96-71
Acórdão nº : 106-13.751

Esse entendimento encontra-se registrado no Manual de Orientação, *Perguntas e Respostas*, editado pela Secretaria da receita Federal e aplicável ao IRPF/98, cujos termos reproduz a orientação repetida de anos anteriores, onde o fisco em resposta a pergunta: *qual o tratamento tributário dos rendimentos auferidos por funcionários do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil*, assim se manifesta:

Os rendimentos dos funcionários do PNUD, da ONU, receberão o seguinte tratamento:

1. Funcionário estrangeiro.

Sobre os rendimentos do trabalho oriundos de suas funções específicas nesse organismo, bem como os produzidos no exterior (exceto se a fonte pagadora estiver situada no Brasil) não incidirá o imposto de renda brasileiro.

2. Funcionário brasileiro pertencente ao quadro do PNUD.

Sobre os rendimentos do trabalho oriundos de suas funções específicas nesse organismo, não incidirá o imposto de renda brasileiro.

Será contribuinte do imposto de renda brasileiro, se residente ou domiciliado no Brasil, sobre quaisquer outros rendimentos percebidos, quer sejam pagos ou creditados por fonte nacionais ou estrangeiras, no Brasil ou no exterior.

3. Pessoa Física não pertencente ao quadro efetivo.

Os rendimentos dos técnicos que prestam serviço a esses organismos, sem vínculo empregatício, são tributados consoante disponha a legislação brasileira, quer sejam residentes no País ou não.

Dessa maneira, é inegável a isenção sobre as verbas recebidas em razão de trabalhos executados para organismo internacionais, quando comprovado o exercício de função na organização com jornada de trabalho regular, consequência de um vínculo empregatício, mediante uma remuneração mensal, o que evidencia a condição de funcionário do organismo.

 12



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº : 10166.009513/96-71
Acórdão nº : 106-13.751

O entendimento do fisco nos Pareceres Normativo números 717/79 e 3/96 mantêm as mesmas diretrizes da legislação internacional, excetuando apenas as remunerações pagas por taxa horária, o que pressupõe inexistência de qualquer vínculo com o corpo funcional do organismo, condição esta que uma vez desatendida, exclui o gozo do benefício da isenção.

No caso ora em exame, a documentação comprobatória anexada aos autos comprova, a existência de um vínculo contratual entre o recorrente e a representação do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil – PNUD, e que, por esse trabalho, ele auferia rendimentos mensais.

Assim sendo, sigo o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que ao examinar a matéria proferiu o Acórdão CSRF/01-04.356, na sessão de 3/12/2002, resumindo sua decisão na seguinte ementa:

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 16.02.50, 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 brasileiro.

Explicado isso, VOTO no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2003.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO

