



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.009514/96-34
Recurso nº. : 136.210
Matéria : IRPF - Ex(s): 1994 e 1995
Recorrente : DJALMA NORIVAL DE ABREU
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 16 DE OUTUBRO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.569

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 DJALMA NORIVAL DE ABREU.

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 (Relator) e Thaisa Jansen Pereira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Edison Carlos Fernandes. Designada, em 11.08.2004, para redigir "ad hoc" o voto vencedor, a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.


ROMEUBUENO DE CAMARGO
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
REDATORA DESIGNADA "AD HOC"

FORMALIZADO EM:

20 SET 2004

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. O presidente declarou-se impedido nos termos do art. 15, inciso II do Regimento dos Conselhos de Contribuintes. Assumiu a presidência, o Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, com amparo no art. 6º parágrafo único do Regimento supra.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

Recurso nº. : 136.210
Recorrente : DJALMA NORIVAL DE ABREU

RELATÓRIO

Djalma Norival de Abreu, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 54/72, prolatada pelos Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília-DF, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 77/101.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/11, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 18.356,82 UFIR, sendo: 8.308,41 UFIR de imposto, 1.740,00 UFIR de juros de mora (cálculo até 055/02/96) e 8.308,41 UFIR de multa de ofício (100%), referentes aos exercícios de 1994 e 1995, anos-calendário de 1993 e 1994.

O presente Auto de Infração decorreu da omissão de rendimentos recebidos do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício. Infração capitulada na Lei nº 7.713/88 arts 1º a 3º e §§; Lei nº 8.134/90 arts. 1º a 3º e art. 58 do Decreto nº 1041/1994.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 19/07/1996, "AR" de fl. 20 e irresignado com o lançamento, apresentou a sua peça impugnatória de fls. 22/30, acompanhada dos documentos de fls. 31/33, cujos argumentos foram resumidos pela relatora às fls. 57/59.

Às fls 35/36 consta o Pedido de Diligência da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília-DF à DRF/Brasília-DF, onde foi apontada incorreção quanto ao lançamento relativo ao ano-calendário de 1993, uma vez que os

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

valores referentes aos meses de janeiro a julho de 1993, que ainda correspondiam a Cruzeiros, foram erroneamente divididos por 1.000, o que os transformou em Cruzeiros Reais. Ao final, houve a propositura de que fosse lavrado - Auto de Infração Complementar, o que foi efetuado às fls. 40/44 (crédito lançado – R\$ 10.667,08), com ciência ao impugnante em 10/12/98, o que motivou a impugnação de fls. 48/89, cujos argumentos também foram relatados às fls. 58/59.

Novamente, às fls. 58/59 foi baixado em diligência com Pedido de Diligência da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília-DF, conforme consta em despacho:

“...
ISTO POSTO, e

CONSIDERANDO que o entendimento defendido pela impugnante não é pacífico, porquanto, no quadro de servidores da ONU e de suas Agências Especializadas, há categorias que não são contempladas com isenção de imposto, a despeito de receberem remuneração mensal e outros benefícios; e

CONSIDERANDO que, o deslinde da questão, faz-se necessária a informação do tipo de serviço prestado pela impugnante à ONU, nos ano-calendário de 1993 e 1994, e se ela pertenceu à categoria de servidores que devem ser objeto da comunicação de que trata o artigo 6º da Convenção sobre 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 meio do Decreto Legislativo nº 10/59, promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 24/07/1963, bem como os artigos V e VI da mencionada Convenção, aprovada em 13/02/1946, por ocasião da Assembléia Geral do Organismo recepcionada pelo Direito Pátrio por intermédio do Decreto nº 27.784, de 16/02/1950.

PROPONHO o retorno do processo à Divisão de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Brasília/DF, para que a Representação do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento do Brasil, pelas vias diplomáticas competentes, seja instada a apresentar as informações acima citadas acerca da contribuinte.

D

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

Após tal procedimento, visando garantir ampla defesa da contribuinte, que lhe seja dada ciência, para que possa se manifestar acerca da matéria objeto dessa diligência."

Em atendimento ao solicitado, a Chefe da Fiscalização da Delegacia da Receita de Brasília expediu Ofício nº 0332/2001, fl. 60, ao Representante Residente das Nações Unidas do Brasil.

À fl. 61, o Representante Residente Sr. Walter Franco respondeu que :

"....que a Sr Djalma Norival de Abreu prestou serviços ao projeto de cooperação técnica BRA/92/032, celebrado entre o Governo Brasileiro e o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, em 1998 e, portanto, não é objeto da comunicação de que trata o artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização....."

Às fls. 62/63, foi lavrado a Informação Fiscal, devidamente cientificado ao contribuinte ("AR" – fl. 64-verso), que apresentou razões adicionais de defesa, relatadas às fls. 58/59.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília-DF, acordaram, por unanimidade de votos, JULGAR procedente em parte o lançamento, nos termos do relatório e voto (Acórdão DRJ/BSB/Nº 01.859, de 06 de junho de 2002, fls. 54/72.

A ementa que consubstancia a r.decisão de primeira instância é a seguinte:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF.
Exercício: 1994, 1995*

*Ementa: VÍCIO FORMAL. NULIDADE DO SEGUNDO LANÇAMENTO.
Constatada a necessidade de alterações de valores lançados em Auto de Infração, cabe a formalização de Auto de Infração Complementar,*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

para lançamento da diferença apurada. Como se procedeu a lançamento do valor total apurado, o que configurou novo lançamento, anula-se o segundo Auto de Infração, por vício formal.

LEGITIMIDADE PASSIVA.

Em face da impossibilidade legal de os organismos internacionais efetuarem a retenção na fonte do imposto devido sobre os rendimentos pagos a brasileiros que lhes prestam serviços no Brasil, cabe a esses beneficiários o cumprimento da obrigação principal em decorrência dos ganhos auferidos.

ISENÇÃO – CONVENÇÃO SOBRE PRIVILÉGIOS E IMUNIDADES DAS NAÇÕES UNIDAS.

Uma vez comprovado, por meio de informação obtida junto ao Representante Residente das Nações Unidas no Brasil, que o contribuinte foi contratado em regime de prestação de serviços para trabalhar num projeto de cooperação técnica do PNUD nos anos-calendário de 1993 e 1994, não sendo, portanto, objeto de comunicação de que trata o artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas para o Desenvolvimento, bem como os artigos V e VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades da Organização das Nações Unidas, restou claro que o contribuinte não fez jus à isenção de imposto de renda sobre os rendimentos percebidos.

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.

P

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

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 01/97. Lançamento Procedente em Parte."

Os Membros da 3ª Turma Julgadora concluíram que:

" O imposto devido relativo aos exercícios de 1994 e 1995, anos-calendário de 1993 e 1994, resultou, respectivamente, em 518,05 UFIR e 5.799,04 UFIR. Sobre esses valores deverão ser aplicados multa de ofício de 75% e juros de mora, incidindo os últimos a partir do mês seguinte à data fixada para a entrega tempestiva das declarações de rendimentos dos exercícios em tela.

Cientificado dessa decisão em 01/06/2002 – "AR" - fl. 76 e, com ela não se conformando, o recorrente, por intermédio de seu mandatário (Procuração – fl. 102) interpôs em tempo hábil (30/07/2002), o recurso voluntário de fls. 77/101, no qual demonstrou sua inconformidade, que em apertada síntese, pode assim ser resumido:

- visando à agilização e à maior integração com a comunidade alvo, os Organismos Internacionais vinculados à ONU incluem, no seu Corpo Funcional, profissionais nacionais dos Países Membros de reconhecida capacidade, que, em etapas anteriores, assimilaram conhecimentos especializados com funcionários da Organização das Nações Unidas;
- desta forma, passam a trabalhar como funcionários desses organismos, sujeitos à 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 Acordo firmados pelos Estados Membros;
- desde de 1964, quando da Lei nº 4.506, em seu art. 5º, até a Lei nº 7.713/88, o artigo 30, reproduzidas no art. 23 do RIR/94, outro não era o objetivo da norma legal, ou seja: isentar do imposto o rendimento do trabalho percebido por Servidores de Organismos Internacionais;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

- querendo-se prosseguir na interpretação da norma legal pode-se ainda ressaltar que o rendimento do trabalho, no entender da norma legal, não está especificado se do trabalho assalariado ou não, com ou sem vínculo empregatício, ou seja, não foi feito qualquer distinção;;
- a própria Receita Federal em seu manual de orientação aos contribuintes, cuida especificamente do assunto, pergunta 172, página 51, "Perguntas e Respostas do IRPF/95;
- discorre sobre o Decreto nº 59.308, que promulgou o Acordo Básico de Assistência Técnica com a organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica, aprovado pelo Decreto legislativo nº 11, de 1966;
- as conclusões contidas no r. Acórdão são frutos de interpretação equivocada de parte da legislação internacional que rege a matéria, bem como da legislação interna;
- está devidamente comprovado nos autos o exercício permanente junto ao organismo internacional, fazendo jus a rendimentos mensais, seguro de vida em grupo, fundo de pensão, poupança compulsória, conforme comprovam documentos já anexados;
- 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, provando mais do que a condição de funcionário do organismo internacional e o vínculo empregatício;
- transcreve trechos de obras de publicistas, acerca da diferenciação entre o trabalho eventual e aquele denominado adventício;
- comenta sobre as orientações da Receita Federal por intermédio de Parecer Normativo de nº 717/79;
- cumpre registrar que os órgãos julgadores do Primeiro Conselho de Contribuintes, particularmente a 2ª, 4ª e 6ª Câmaras, vêm decidindo, de forma reiterada, pela concessão da isenção tributária aos rendimentos percebidos por serviços prestados ao PNUD;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

- transcreve ementas de acórdãos e comenta sobre as decisões de negar provimento aos recursos da Fazenda Nacional, perante à Câmara Superior de Recursos Fiscais;
- anexa ao presente, cópia da sentença proferida pelo Juiz da 19ª Vara Federal, em Brasília, nos autos do Processo nº 99.9405-8, dos embargos à execução, que julgou procedentes os embargos, para desconstituir o crédito exeqüente e extinguir a execução fiscal;

Acompanham o recurso voluntário, as cópias dos documentos às fls. 103/203.

À fl. 206, consta despacho administrativo negando seguimento do recurso apresentado, por ter efetuado o arrolamento de bens em valor insuficiente. E, na oportunidade, determinou o prosseguimento da cobrança do crédito tributário objeto do presente processo administrativo, lavrando-se à fl. 207 o Termo de Perempção e Carta de Cobrança à fl. 208. Consta ainda à fl. 226, despacho administrativo sobre o pedido de reconsideração, referente à negativa de seguimento do recurso voluntário, entregue em 30/07/2002.

Os presentes autos foram encaminhados a douta Procuradoria da Fazenda Nacional do Distrito Federal, para fins de cobrança executiva do débito em questão.

Às fls. 242/244, consta cópia da sentença judicial proferida pela Juíza Titular da 3ª Vara Federal, que deferiu parcialmente a antecipação dos direitos da tutela para suspensão dos efeitos da decisão que negou o seguimento do recurso voluntário interposto, sob a alegação de insuficiência do valor do arrolamento e sustar a inscrição do nome do autor no CADIN até o julgamento do mencionado recurso pelo Conselho de Contribuintes.

D

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

Pela decisão judicial, foi efetuado o cancelamento da inscrição da dívida ativa e tendo os autos retornados à origem para fins de seguimento.

Às fls. 250/259, constam as contra-razões ao recurso voluntário apresentadas pelo Procurador da Fazenda Nacional, que assim se manifestou:

- argüiu a existência de documento que corrobora o entendimento desposado pelo i. julgador *a quo*;
- o autor não goza da isenção, conferida aos servidores dos organismos internacionais, visto inexistir relação de trabalho entre o autor e o PNUD;
- assim, que a União requereu à Agência Brasileira de Cooperação – Ministério das Relações Exteriores cópia do contrato do autor com PNUD 94-0628, celebrado em observância ao projeto PNUD-BRA 92/032(fl.s. 261/263), vertendo para língua portuguesa texto do referido contrato;
- é inconteste a inexistência do direito à isenção por parte do embargante, haja vista o seu status de assistente técnico, que não autoriza o gozo dos direitos e prerrogativas de funcionário de organismo internacional.

É o Relatório.

D

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo caput do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, assim, estando presentes os requisitos de admissibilidade (por decisão judicial), dele tomo conhecimento.

Da análise das peças constantes nos autos, verifica-se que a lavratura do Auto de Infração de fls. 01/11 satisfaz-se às exigências contidas na legislação vigente à época dos fatos geradores ocorridos.

O assunto já é conhecimento dos membros desta Câmara, trata-se de tributação, mensalmente, sob a forma de recolhimento “carnê-leão”, e anualmente, por ocasião da entrega da Declaração de Ajuste, recebidos do PNUD/ONU.

Em matéria de igual teor, o ilustre Conselheiro Dimas Rodrigues de Oliveira, assim se manifestou:

“...

2. 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.

3. À acusação do Fisco, é de que a Recorrente, nos anos-calendário de 1993 e 1994, indevidamente considerou como isentos rendimentos percebidos do sobredito Programa patrocinado por organismo internacional, por considerar tributáveis os rendimentos da espécie, por força do que dispõe o artigo 58, inciso V, do RIR/94, cuja base legal é o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

artigo 3º, parágrafo 4º, da Lei nº 7.713/88, com as alterações introduzidas pelos artigos 1º a 3º, da Lei nº 8.134/90 e 1º a 3º, da Lei nº 8.383/91.

4. A seu turno, a postulante entende que o artigo 23, inciso II, do RIR/94, combinado com Resoluções e Convenções sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas e com acordos de assistência técnica firmados pelo Brasil, lhe assegura o benefício da isenção dos rendimentos da espécie.

5. Sobre a legislação trazida à cognição pelas partes, consolidada no RIR/94, a bem da clareza no expor das razões de decidir, mister se faz sejam transcritos os trechos que interessam a esta análise.

“Art. 23. Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho percebidos por:

I— omissis

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 — omissis

§ 1º As pessoas referidas neste artigo serão contribuintes como residentes no exterior em relação a outros rendimentos produzidos no País.”

“Art. 58. São também tributáveis:

1 a IV omissis.

V— os rendimentos recebidos de governo estrangeiro e de organismos internacionais, quando correspondam a atividade exercida no território nacional”.

5. 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, a teor do que dispõe o artigo 58 mostrado, são sujeitos à tributação pelo imposto de renda e que a isenção prevista no mencionado artigo 23, beneficia os servidores de organismos internacionais, desde que tratados ou convênios firmados pelo Brasil imponham o dever de conceder o favor fiscal, o que remete a análise a esses atos internacionais, que passam a se constituir nas principais fontes do direito aplicáveis à situação fática debatida nestes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha”.

6.1 Traz-se a 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.”

6.2 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”i 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-á 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.”

6.3 Tal preceito convencional guarda consonância com o disposto nos artigos V e VI da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

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. 45/46, 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).

6.3 Assim, não é pacífico o entendimento defendido pela recorrente, no sentido de que os atos internacionais recepcionados pelo Brasil não fazem ressalva quanto às categorias de funcionários que fazem jus à isenção de impostos. Conforme registrou o D. julgador de primeiro grau (fls. 46, 47 e 50), a própria Consultoria Jurídica da ONU é enfática no reconhecimento dessa distinção que é explicitada nos antes citados diplomas internacionais. Leio em Sessão a parte traduzida para o vernáculo de trechos de Nota exarada em 1981 pela "UN Legal Counsel", em atendimento a Parecer Consultivo da Corte Internacional

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

de Justiça sobre o Caso Mazilu, transcritos às mencionadas folhas, páginas 9, 10 e 13, da decisão singular.

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

Não basta, portanto, conforme defende a postulante, o exercício permanente de atividades junto ao PNUD, o recebimento de remuneração mensal, o direito a seguro de vida em grupo, fundo de pensão, poupança compulsória, etc., nem tampouco a assertiva desprovida de prova, de que todos os contratos de brasileiros para o desempenho de funções nos organismos internacionais, prevêem vínculo permanente de trabalho. 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. Questão de fato portanto, que restou não esclarecida nos autos.”(grifo meu)

Assim, reiterando a leitura dos dispositivos da “Convenção sobre Privilégios e Imunidades”, anteriormente transcritos, pode-se concluir que a isenção de imposto sobre salários e emolumentos recebidos da ONU é privilégio concedido aos funcionários da ONU (Seção 18, “b”), desde que atendidas certas condições (Seção 17). Já os técnicos a serviço das Nações Unidas não têm o benefício da isenção de impostos arrolados entre os privilégios e imunidades a que fazem jus (Seção 22).”

E, este foi o objetivo da diligência proposta pela autoridade *a quo*, ou seja, para que ficasse caracterizado o direito à isenção, haveria que ser provada a condição de funcionário do quadro efetivo do organismo internacional, o que não logrou fazer a recorrente, até aquele momento.

Entretanto, mesmo após o atendimento da solicitação para a realização da diligência, o que ficou evidenciado, por intermédio da declaração firmada pela fonte pagadora, foi de que: o Senhor Djalma Norival de Abreu prestou serviços ao projeto de cooperação técnica BRA/92/032, celebrado entre o Governo Brasileiro e o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento em 1993 e 1994 (fl. 61).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

cooperação técnica BRA/92/032, celebrado entre o Governo Brasileiro e o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento em 1993 e 1994 (fl. 61).

Uma vez que a discussão envolve sobre isenção, torna-se necessário a busca do art. 111 da Lei nº 5.172, de 25/10/66(CTN), que ao longo dos seus três incisos, define matérias nas quais a interpretação da legislação tributária dever ser feita de modo literal, ou seja, deve ser realizada de tal forma que apenas as hipóteses nitidamente compreendidas no texto legislativo recebam efetivamente a aplicação das regras nele contidas. Noutros termos, nessas matérias não se admite ampliação extensiva da norma tributária.

A segunda hipótese de interpretação literal, prevista pelo inciso II do art. 111 do Código, é a de outorga de isenções. A isenção é modalidade de exclusão do crédito tributário decorrente da obrigação principal. Assim, portanto, a norma que concede isenção de tributo deve ser interpretada literalmente.

Pelo todo exposto, não está devidamente comprovado, nos autos ter sido o contribuinte nomeado funcionário da ONU, e, a isenção do imposto de renda sobre rendimentos recebidos do PNUD é privilégio concedido aos funcionários do quadro.

Assim, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2003.


LUIZ ANTONIO DE PAULA

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

VOTO VENCEDOR

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Redatora designada “ad hoc”

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.

Os membros dessa Câmara já se manifestaram sobre essa matéria na sessão de 20/03/2003, Acórdão nº 106-13.265, acompanhando o voto do ilustre Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, que deu provimento ao recurso do contribuinte, pelos fundamentos transcritos a seguir:

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 envolve 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

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 ao da 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 invocadas. 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 serão prestadas 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. Ora, o próprio representante legal do PNUD informa que a Recorrente prestou serviços de cooperação técnica, pelo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

que extraí-se que sua função, pela norma acima, é equiparada a 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. Estes fatos, aliás, foram amplamente comprovados pela Recorrente através dos documentos colacionados aos autos, pelo que indiscutível o vínculo empregatício, nos termos do previsto no artigo 3º da CLT.

Saliente-se 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 Privilégio 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

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, ressalta-se que o Acordo posterior derogou a Convenção de Privilégios e Imunidades especificamente no que dispunha a Seção 22, estendendo a isenção/imunidade conferida aos funcionários da ONU aos peritos em geral, e, desta forma, à contribuinte em foco.

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 no aresto recorrido, 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 desnecessária, 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.

A legislação interna somente vem a corroborar o exposto acima. Como bem anotado pela Recorrente, 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.

Esse entendimento já foi confirmado pela 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:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : 106-13.569

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.*

Dessa forma, adoto os fundamentos, anteriormente transcritos, e voto por dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de agosto de 2004.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO