



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº : 10166.009514/96-34
Recurso nº : 106-136210
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : DJALMA NORIVAL DE ABREU
Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 13 de dezembro de 2006
Acórdão nº : CSRF/04-00.453

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. REMUNERAÇÃO AUFERIDA POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD. TRIBUTAÇÃO – São detentores de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária os funcionários de organismos internacionais com os quais o Brasil mantém acordo, em especial, da Organização das Nações Unidas e da Organização dos Estados Americanos, situações não extensivas aos prestadores de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, contratados em território nacional. Neste caso, por faltar-lhes a condição de funcionário, a remuneração advinda em face de tais contratos não está abrangida pelo instituto da isenção fiscal.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso 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. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro José Ribamar Barros Penha.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
RELATORA

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : CSRF/04-00.453

FORMALIZADO EM: 21 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, GONÇALO BONET ALLAGE e MARIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : CSRF/04-00.453

Recurso nº : 106-136210
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : DJALMA NORIVAL DE ABREU

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu Representante junto à C. Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, cientificada, nos termos Regimentais dos Conselhos de Contribuintes, do Acórdão 106-13.569, interpôs recurso especial, com fundamento no inciso I, do art. 5º do Regimento Interno da CSRF de Recursos Fiscais, frente à decisão, à maioria de votos, de prover o recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

A matéria recorrida refere-se à autuação em decorrência do não recolhimento mensal, através do carnê-leão, do imposto de renda relativo aos anos-calendário de 1993 e 1994, com reflexo nas correspondentes Declarações de Ajuste Anual. A acusação é no sentido de que tal recolhimento era obrigatório em face da prestação de serviços profissionais ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD.

Frente à Impugnação do sujeito passivo, a i. autoridade julgadora de primeira instância, no mérito, julgou procedente em parte a exigência lançada, excluindo o imposto mensal, com base no disciplinamento da IN-SRF nº 46, de 1997, mantendo a exigência do imposto na DIRPF, sob o argumento de que o contribuinte, na qualidade de prestador de serviços ao PNUD, não faria jus ao benefício da isenção, esta concedida apenas aos funcionários do quadro permanente da ONU.

Da decisão, interpôs a contribuinte recurso voluntário (fls. 77/101), instruído com a documentação de fls. 102/203.

Submetido o recurso voluntário a julgamento na E. Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, aquele Colegiado, à maioria de votos, deu

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : CSRF/04-00.453

provimento ao apelo, sob os fundamentos assentados na ementa a seguir transcrita:

"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)."

Cientificado, nos termos Regimentais dos Conselhos de Contribuintes, o i. Representante da Fazenda Nacional junto à Câmara interpôs Recurso Especial baseado nos arts. 5º, I e 7º, do Regimento Interno da CSRF.(fls. 291/306).

Em seu arrazoadado, em síntese, manifesta-se no sentido de que a decisão contrariou a legislação específica à matéria e que, portanto, os rendimentos decorrentes do contrato em lide, junto ao PNUD, não se encontram na situação de rendimentos imunes. Reporta-se: aos Decretos nº 27.784, de 1950, nº 59.308, de 1996, e nº 52.288, de 1963, aos artigos 96 e 98 do CTN. Em segundo momento, analisa dispositivos da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, ao Acordo Complementar entre o Brasil e o PNUD, de 2003, argüindo que esse último ato corrobora o entendimento, que já era possível se extrair dos atos anteriormente citados, de que os técnicos do PUD gozam do benefício fiscal se relacionados na lista prevista na Seção 17 da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas.

Ao final, espera o provimento ao recurso especial, mantendo-se o crédito constituído.

Nos termos do Despacho nº 106-019/2005 (fls. 307/308), da lavra do i. Presidente da Câmara recorrida, deu-se seguimento ao especial.

Intimado em 05.05.2005, o contribuinte, através de seu Representante legal, apresentou suas contra-razões às fls. 314/322. Naquele momento, rebate os

Processo nº : 10166.009514/96-34

Acórdão nº : CSRF/04-00.453

argumentos recursais.

Refere-se ao art. 5º da Lei nº 4506, de 1964, em especial o inciso II, no sentido de estar isento o servidor de organismo internacional de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção. E conclui que o legislador não restringiu a isenção tão-só aos servidores estrangeiros, concluindo que a isenção há também de alcançar os servidores brasileiros junto àquele Organismo.

Invoca o Acórdão 104-16.358, para destacar a prescindibilidade da prova no tocante à inclusão do nome da Recorrente, na relação de que trata a Sessão 17 da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, afirmando que a mesma não merece ser penalizada pois não lhe compete tal providência, competência essa das autoridades das Nações Unidas.

Ao final, pugna pela manutenção do Acórdão vergastado.

É o Relatório.



Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : CSRF/04-00.453

VOTO

CONSELHEIRA LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, RELATORA

O recurso é tempestivo. Preenchidos os pressupostos estabelecidos no Regimento Interno desta Câmara Superior, dele tomo conhecimento.

Destaco, preliminarmente, que uma das competências da Câmara Superior de Recursos Fiscais é a uniformização da jurisprudência das Câmaras dos Conselhos de Contribuintes.

A matéria foi objeto de longos debates nesta Quarta Turma, firmando-se a jurisprudência no sentido de que o rendimento recebido pelo autuado situa-se no campo de incidência ao imposto de renda. Portanto, a ela me rendo e, como razões de decidir, adoto o bem elaborado Voto Vencedor prolatado no Acórdão CSRF/04-00.002, pelo i. Conselheiro José Ribamar Barros Penha, na Sessão de 15 de março de 2005, a quem peço vênha para reproduzi-lo em sua íntegra:

“Conforme os fundamentos a seguir, considero que os rendimentos auferidos por nacionais prestadores de serviços junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD são tributáveis pelas normas atinentes ao Imposto de Renda das Pessoas Físicas.

É de transcrever os dispositivos do art. 5º da Lei nº 4.506, de 1964, combinado com o art. 30 da Lei nº 7.713, de 1988, regulamentados pelo atual art. 22 do Decreto nº 3.000, de 1999, RIR/99, que geralmente tem sido trazido à colação pelos contribuintes com vistas a justificar o pleito de isenção do imposto de renda, *in verbis*:

Art. 5º. – Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho auferido por:

I – Servidores diplomáticos estrangeiros a serviços de seus governos;

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : CSRF/04-00.453

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 deste artigo serão contribuintes como residentes no estrangeiro em relação a outros rendimentos produzidos no país.

Como sabido, as leis tributárias que tratam de isenção são interpretadas literalmente, à subordinação do art. 111, inciso I, do CTN. Neste caso, cabível, de plano, saber quem são estes servidores eleitos pelo texto legal.

Os incisos I e III, estão direcionados a servidores estrangeiros ou não-brasileiros, redundantemente indicados. Os rendimentos destes são isentos, sem dúvida. Sobre, para exame, por não definido o *status* da nacionalidade, a previsão do inciso II - Servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção - privilégios e imunidades na linguagem do Direito Internacional. Então, bastaria conferir quem é e quem não é este servidor desses organismos, e se aqueles que só prestam serviços podem ser considerados servidores.

José Francisco Rezek, em *Direito internacional público*, 6. ed.; ver. e atual.. São Paulo, SP: Saraiva, 1996, p.166-169, relata que "a questão dos privilégios e garantias dos representantes de certo Estado soberano junto ao governo de outro, constituíram o objeto do primeiro tratado multilateral de que se tem notícia: o *Règlement* de Viena, de 1815, que deu forma convencional às regras até então costumeiras sobre a matéria".

O autor destaca como de aceitação generalizada duas convenções celebradas em Viena, em 1961, sobre relações diplomáticas, e, em 1963, sobre relações consulares, promulgadas no Brasil pelos Decretos nº 56.435, de 1965, e nº 61.078, de 1967, respectivamente.

No âmbito das normas de administração e protocolo diplomáticos e consulares referidas convenções definem "a necessidade de que o governo do Estado local, por meio de seu ministério responsável pelas relações exteriores, tenha a exata notícia da nomeação de agentes estrangeiros de qualquer natureza ou nível para exercer funções em

Processo nº : 10166.009514/96-34

Acórdão nº : CSRF/04-00.453

seu território, da respectiva chegada ao país – e da de seus familiares - , bem como da retirada; e do recrutamento de súditos ou residentes locais para prestar serviços à missão. Essa informação completa é necessária para que a chancelaria estabeleça, sem omissões, a lista de agentes estrangeiros beneficiados por privilégio diplomático ou consular, e a mantenha atualizada". (destaque-se)

Com relação a este tipo lista com nome de funcionários, considero que tem havido confusão tanto dos órgãos do Fisco quanto dos de julgamento administrativo ao determinar diligências junto ao Organismo Internacional para que este informe se o nome de determinada pessoa, aqui residente e contratada para a prestação de serviços, consta da "lista". Evidentemente, que o nome ali não consta. Nesta só os nomes dos membros do corpo diplomático do Estado estrangeiro ou do Organismo Internacional que tem representação oficial no País.

Por outro lado, se diligência necessitar ser feita, considero competente para informar os integrantes de listas de privilegiados é o Ministério das Relações Exteriores, aliás, como já é feito quando integrantes de Missões diplomáticas ou de Organismos Internacionais decidem importar veículos beneficiados com a isenção do Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, além do Imposto sobre Circulação de Mercadorias, ou adquirir veículo nacional isentos destes dois últimos tributos. Nestes casos, é o Itamaraty que atesta a condição de privilégio e imunidade para os fins da isenção tributária.

Os privilégios diplomáticos, segundo Rezek, abrangem "tanto os membros do quadro diplomático de carreira (do embaixador ao terceiro-secretário) quanto os membros do quadro administrativo e técnico (tradutores, contabilistas etc) – estes últimos desde que oriundos do Estado acreditante, e não recrutados *in loco* – gozam de ampla imunidade de jurisdição penal e civil". "Reveste-os, além disso, a imunidade tributária". (op. cit. p.168).

Também, na mesma linha, o reconhecido internacionalista, Celso D. de Albuquerque Melo, *in* Curso de direito internacional público, 2 vol., 11 ed. rev. e aum. – Rio de Janeiro: Renovar, 1997, p. 1203 – 1222, aborda o assunto nos termos seguintes.

Os agentes diplomáticos são as pessoas enviadas pelo chefe de Estado para representar o seu Estado perante o governo estrangeiro. O envio desses agentes ocorre desde o início da sociedade internacional possuindo proteção e imunidades.

Na fase atual da sociedade "o pessoal da Missão, ao ser nomeado, a sua chegada, bem como a sua partida, deve ser notificada ao Ministério das Relações Exteriores do Estado acreditado. O Chefe da Missão inicia as suas funções ao apresentar as suas credenciais 'ou

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : CSRF/04-00.453

tenha comunicado a sua chegada e apresentado as cópias figuradas de suas credenciais' ao Ministério das Relações Exteriores".

A missão diplomática é formada por agentes diplomáticos e pessoal técnico e administrativo que, para o desempenho de suas funções, gozam de privilégios e imunidades, finalidade destacada no preâmbulo da Convenção de Viena de 1961, "não é beneficiar indivíduos, mas, sim, de garantir o eficaz desempenho das funções das Missões Diplomáticas em seu caráter de representantes dos Estados".

Celso de Melo classifica estes privilégios e imunidades em inviolabilidade, imunidade de jurisdição civil e criminal e isenção fiscal. Quanto a esta, "os agentes diplomáticos possuem 'isenção de todos os impostos e taxas, pessoais ou reais, nacionais, regionais ou municipais". O pessoal administrativo e técnico da Missão, também é abrangido pela isenção fiscal, "desde que não tenham nacionalidade do Estado acreditado ou aí não tenham sua residência permanente" (p. 1214).

Para melhor entendimento de quem sejam os detentores de privilégios mister os conceitos definidos na Convenção de Viena sobre Relações Diplomáticas, assinada em 18 de abril de 1961, aprovada pelo Decreto legislativo n.º 103, de 1964, ratificada em 23 de fevereiro de 1965, em vigor no Brasil em 24 de abril de 1965, promulgada pelo Decreto n.º 56.435, de 8 de junho de 1965, DOU de 11.06.1965, a seguir:

Artigo 1.º

Para os efeitos da presente Convenção:

a) *"Chefe da Missão" é a pessoa encarregada pelo Estado acreditante de agir nessa qualidade;*

b) *"membros da Missão" são o Chefe da Missão e os membros do pessoal da Missão;*

c) *"membros do pessoal da Missão" são os membros do pessoal diplomático, do pessoal administrativo e técnico e do pessoal de serviço da Missão;*

d) *"membros do pessoal diplomático" são os membros do pessoal da Missão que tiverem a qualidade de diplomata;*

e) *"agente diplomático" é o chefe da Missão ou um membro do pessoal diplomático da Missão;*

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : CSRF/04-00.453

f) "membros do pessoal administrativo e técnico" são os membros do pessoal da Missão empregados no serviço administrativo e técnico da Missão;

g) "membros do pessoal de serviço" são os membros do pessoal da Missão empregados no serviço doméstico da Missão;

...

Artigo 34

O agente diplomático gozará de isenção de todos os impostos e taxas, pessoais ou reais, nacionais, regionais ou municipais, com as seguintes exceções:

a) os impostos indiretos que estejam normalmente incluídos no preço das mercadorias ou dos serviços;

b) os impostos e taxas sobre bens imóveis privados situados no território do Estado acreditado, a não ser que o Agente diplomático os possua em nome do Estado acreditante e para os fins da Missão;

c) os direitos de sucessão percebidos pelo Estado acreditado salvo o disposto no parágrafo 4.º do artigo 39;

d) os impostos e taxas sobre rendimentos privados que tenham a sua origem no Estado acreditado e os impostos sobre o capital, referente a investimentos em empresas comerciais no Estado acreditado;

e) os impostos e taxas cobrados por serviços específicos prestados;

f) os direitos de registro, de hipoteca, custas judiciais e imposto de selo relativo a bens imóveis, salvo o disposto no artigo 23.

...

Artigo 37

...

2. Os membros do pessoal administrativo e técnico da Missão, assim como os membros de suas famílias que com eles vivam, desde que não sejam nacionais do Estado acreditado nem nele tenham residência permanente, gozarão dos privilégios e imunidades mencionados nos artigos 29 a 35, (...)

3. Os membros do pessoal de serviço da Missão, que não sejam nacionais do Estado acreditado nem nele tenham residência permanente, gozarão de imunidades quanto aos atos praticados no exercício de suas funções, de isenção de impostos e taxas sobre os salários que perceberem pelos seus serviços e da isenção prevista no artigo 33. (destaque-se)

Do acima exposto, constata-se que os integrantes de Missão diplomática quer sejam os agentes diplomáticos, quer sejam técnicos e administrativos, gozam de isenção tributária desde que façam parte do

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : CSRF/04-00.453

quadro de pessoal da Missão e não procedam ou tenham residência permanente no país acreditado, o Brasil.

Dos agentes das Organizações Internacionais

Afora os Estados soberanos, representados pelas Missões diplomáticas, surgem as Organizações Internacionais como sujeito de Direito Internacional e suas "relações diplomáticas" estabelecidas também por meio de tratados e convenções internacionais.

Entre estas organizações, destaca-se como de maior envergadura, a Organização das Nações Unidas, instituída com o fim de manter a paz entre os povos, preservar-lhes a segurança, e fomentar o seu desenvolvimento harmônico. Para este fim, entre outros, a ONU é instituída por meio da Carta assinada em 26 de junho de 1945, aprovada em terras brasileiras pelo Decreto-lei nº 7.935, de 4 de setembro de 1945, ratificada em 12.09.1945, cujos artigos 104 e 105 estabelecem, *verbis*:

Artigo 104

A Organização gozará, no território de cada um de seus Membros da capacidade jurídica necessária ao exercício de suas funções e à realização de seus propósitos.

Artigo 105

1. A Organização gozará, no território de cada um de seus Membros, dos privilégios e imunidades necessários à realização de seus propósitos.

2. Os representantes dos Membros das Nações Unidas e os funcionários da Organização gozarão, igualmente, dos privilégios e imunidades necessários ao exercício independente de suas funções relacionadas com a Organização.

Por meio do Decreto Legislativo nº 4, de 1948, ingressou no ordenamento jurídico nacional, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral da Organização das Nações Unidas em 13 de fevereiro de 1946, em conformidade com os artigos 104 e 105, *supra*.

Referida Convenção, promulgada mediante o Decreto nº 27.784, de 16 de fevereiro de 1950, estabelece, no que respeita à presente questão, os seguintes pontos:

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

Processo nº : 10166.009514/96-34

Acórdão nº : CSRF/04-00.453

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) gozarão de imunidades de jurisdição para todos os atos praticados no exercício de suas funções oficiais inclusive seus pronunciamentos verbais e escritos;

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

...

g) gozarão do direito de importar, livre de direitos, o mobiliário e seus bens de uso pessoal quando da primeira instalação no país interessado.

...

Seção 20. Os privilégios e imunidades são concedidos aos funcionários unicamente no interesse das Nações Unidas e não para que deles aufram vantagens pessoais.

Artigo VI

Técnicos a serviço das Nações Unidas

Seção 22. Os técnicos (independentemente dos funcionários compreendidos no artigo V), quando a serviço das Nações Unidas, gozam enquanto em exercício de suas funções, incluindo-se o tempo de viagem, dos privilégios ou imunidades necessárias para o desempenho independente de suas missões. Gozam, em particular, dos privilégios e imunidades seguintes:

a) imunidade de prisão pessoal ou de detenção e apreensão de suas bagagens pessoais;

b) imunidade de toda ação legal no que concerne os atos por eles praticados no desempenho de suas missões (compreendendo-se os pronunciamentos verbais e escritos). Esta imunidade continuará a lhes ser concedida mesmo depois que os indivíduos em questão tenham terminado suas funções junto à Organização das Nações Unidas;

c) inviolabilidade de todos os papéis e documentos;

d) direito de usar códigos e de receber documentos e correspondências em malas invioláveis para suas comunicações com a Organização das Nações Unidas;

e) as mesmas facilidades, no que toca a regulamentação monetária ou cambial, concedidas aos representantes dos governos estrangeiros em missão oficial temporária;

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : CSRF/04-00.453

f) no que diz respeito a suas bagagens pessoais as mesmas imunidades e facilidades concedidas aos agentes diplomáticos. Seção 23. Os privilégios e imunidades são concedidos aos técnicos no interesse da Organização das Nações Unidas e não para que auferam vantagens pessoais. (negrito posto)

Celso de Mello destaca que na ONU os funcionários têm carreira de cargos, direitos e deveres. A situação jurídica dos funcionários internacionais é estatutária e não contratual, tendo o estatuto entrado em vigor em 1952, reconhecido pelo Tribunal Administrativo das Nações Unidas. Entre os direitos estão relacionados férias, vencimentos e subsídios, privilégios e imunidades, previdência, aposentadoria aos 60 anos, entre outros.

Como visto, os privilégios e imunidades dos funcionários da ONU são semelhantes aos dos agentes diplomáticos cabendo ao Secretário-geral determinar quais as categorias que gozarão de tais direitos, ouvida a Assembléia Geral. Os nomes dos funcionários compreendidos nas referidas categorias são comunicados periodicamente aos governos dos Estados-membros, a exemplo do que ocorre em relação aos Agentes diplomáticos.

Ou seja, é o Secretário Geral da ONU, ouvida a Assembléia Geral, que define os funcionários, conforme a categoria do cargo a que pertença, aqueles que gozarão de privilégios e imunidades. Os nomes destes funcionários são informados aos Estados membros onde o mesmo tem exercício de suas atividades funcionais.

Segundo a Convenção de 1946, os técnicos a serviço da ONU, mas que não sejam funcionários internacionais, gozam dos privilégios e imunidades não compreendendo a isenção fiscal.

É o que está formalmente disciplinado no artigo VI, seção 22, transcrita *in totum* acima. Gozam estes técnicos a serviço da ONU em Estados-membros de imunidade de prisão pessoal, sobre suas bagagens, atos por eles praticados em nome da missão, verbal ou por escrito, sobre papeis e documentos, inclusive por mala postal. Têm igualdade de tratamento dado aos agentes diplomáticos quanto às suas bagagens pessoais.

Contudo, não os beneficiam, pessoalmente, os privilégios e imunidades, como taxativamente determina a seção 23 do art. VI, antes transcrito.

É de verificar, portanto, que são detentores de privilégios e imunidades os funcionários de missões diplomáticas não estando abrangidos os colaboradores contratados nos países na condição de não-funcionários.

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : CSRF/04-00.453

Semelhantes imunidades e privilégios, inclusive isenção fiscal são aplicáveis aos funcionários de Organismos Internacionais, mormente da ONU e OEA, dos quais, sabidamente, o Brasil é signatário. Não se encontram abrangidos pela isenção fiscal os técnicos não funcionários, tampouco aqueles prestadores de serviços contratados no País por prazo ou projeto certo, há que se concluir, sob o ponto de vista da doutrina e da interpretação dos dispositivos da Convenção, transcritos.

É desse modo, também, que considero o sentido dado no manual "Perguntas e Respostas", o questionamento "qual o tratamento tributário dos rendimentos auferidos por funcionários do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil?", transcrito pela relatora:

Três são as situações elencadas na resposta à questão:

a) o **funcionário estrangeiro da ONU** a serviço do PNUD, tem isenção do imposto de renda sobre os seus rendimentos pagos pelo Organismo Internacional.

Contudo se a fonte estiver situada no Brasil não haverá mencionada isenção. Seria o caso de um funcionário deste status prestar algum tipo de serviço internamente. Veja-se, que o próprio funcionário estrangeiro, segundo a orientação do manual está sujeito ao imposto de renda se eventualmente viesse a prestar serviço aqui no País.

b) o **funcionário brasileiro pertencente ao quadro do PNUD** tem isenção do imposto de renda sobre os rendimentos do trabalho oriundos de suas funções específicas (na condição de funcionário, desde que isto se comprove).

De destacar que a doutrina especializada, quanto à forma de recrutamento e seleção dos funcionários da ONU, ministra que é feita entre os funcionários das diversas nacionalidades de modo a não gerar, especialmente, inconveniência cultural. Seguindo esta linha, se ainda não existe, pode haver entre os funcionários da ONU aqueles de nacionalidade brasileira. Neste caso, os seus rendimentos são isentos do IRPF quando estes estiverem em exercício no Brasil.

c) a **pessoa física não pertencente ao quadro efetivo**, situação, sem dúvida, em que se encontra a contribuinte destes autos, tem seus rendimentos tributados pela legislação do imposto de renda. Logo, não vejo como, ao se interpretar as orientações do "Perguntas e Respostas" seja possível concluir que as pessoas que prestam serviço ao PNUD ou a qualquer outro programa da ONU, OEA etc estejam isentos do imposto de renda quanto aos rendimentos advindos desta prestação.

No âmbito do Judiciário, referido assunto não chegou ao Superior Tribunal de Justiça. Em pesquisa ao *site* do Tribunal Federal Regional,

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : CSRF/04-00.453

1ª Região, encontra-se três julgados conforme ementas a seguir:

PROCESSUAL CIVIL - ANTECIPAÇÃO DE TUTELA INDEFERIDA: ISENÇÃO DE IRPF - PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO-FISCAL (FINDO) - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS AUTÔNOMOS A ORGANISMO INTERNACIONAL (PNUD) - AUSÊNCIA DOS REQUISITOS DO ART. 273 DO CPC - SEGUIMENTO NEGADO - AGRAVO INOMINADO NÃO PROVIDO.

1- Não há qualquer indício de que brasileiros contratados para prestar consultoria nos acordos de cooperação técnica firmados entre a ONU/PNUD e o governo brasileiro, por meio da Agência Brasileira de Cooperação (ABC) do Ministério das Relações Exteriores (MRE), pertençam ao quadro de servidores da ONU, em ordem a que se lhes reconheça a isenção tributária prevista na Convenção de Viena para o pessoal do corpo diplomático.

(Processo: 200201000386494 UF: DF Órgão Julgador: TERCEIRA TURMA Data da decisão: 18/06/2003):

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. IMUNIDADE/ISENÇÃO. FUNCIONÁRIO DE ORGANISMO INTERNACIONAL.

1 - Não incide Imposto de Renda sobre os rendimentos do trabalho desempenhado em funções específicas e de forma continuada junto aos organismos e programas vinculados às Nações Unidas. Precedentes do Conselho de Contribuintes.

(Processo: 199901000168308 UF: DF Órgão Julgador: TERCEIRA TURMA Data da decisão: 26/06/2002.)

PROCESSO CIVIL - TUTELA ANTECIPADA - IMPOSTO DE RENDA: ISENÇÃO - PNUD / ONU.

1. A Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas abrange o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil - PNUD/ONU.

2. Isenção contida na Convenção que dá aos agravantes retalhos de direito.

(Processo: 199901000082358 UF: DF Órgão Julgador: QUARTA TURMA Data da decisão: 04/05/1999)

Na esfera do Primeiro Conselho de Contribuintes e na Primeira Câmara Superior de Recursos Fiscais é de verificar que os julgados não vinham distinguindo entre funcionários de organismos internacionais e servidores, expressão hoje utilizada genericamente no Brasil para designar tanto as pessoas que ingressam no serviço público mediante concurso, sob o amparo da Lei nº 8112, de 1992 – que dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais – regime estatutário em distinção àqueles (servidores) contratados sob a regência da Consolidação das Leis do Trabalho.

É sabido, ao menos pelos administrativistas, que a Lei nº 1.711, de

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : CSRF/04-00.453

1952, que dispunha sobre o Estatuto dos Funcionários Públicos Civis da União, que "funcionário é a pessoa legalmente investida em cargo público; e cargo público é o criado por lei, com denominação própria, em número certo e pago pelos cofres da União".

Esta lei regia os vínculos entre Estado brasileiro e os seus funcionários, com todas as características próprias de funcionários públicos. Não de servidores, expressão cunhada a partir do momento em que o Estado nacional passou a contratar também por meio da CLT, estes denominados empregados.

Os servidores que a legislação do imposto de renda seleciona para isentar os seus rendimentos são aqueles vinculados estatutariamente às Missões Diplomáticas e aos Organismos internacionais, isto é, os funcionários na boa definição da Lei nº 1711. A isenção não se destina aos contratados, nem mesmo aos empregados na definição da CLT, para prestarem serviços por tempo ou projeto determinados.

Neste particular, embora à competência reconhecida no âmbito do Direito Internacional para que os Estados definam a legislação trabalhista, com abrangência àquele que presta atividade laboral nos Estados soberanos, o Estado brasileiro ainda não se definiu quanto a este tipo de contratações, sabidamente à margem dos direitos trabalhistas brasileiros.

Assim, aqueles servidores que prestam serviço em projetos realizados pelo PNUD aqui contratados, sem dúvida não são funcionários da Organização das Nações Unidas. Ou são prestadores de serviços autônomos ou são empregados celetistas em função das características trabalhistas com que desempenham suas atividades.

Neste caso, não é pelo fato de não receberem o devido amparo da legislação do trabalho que a relação laboral vai se tornar estatutária. Por outro lado, como já firmado no início deste voto, a legislação tributária a respeito da isenção não acolhe interpretação extensiva.

À vista do exposto, indiscutível concluir que aos prestadores de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, contratados em território brasileiro por tempo ou projetos certos não são funcionários internacionais da ONU, pelo que não há como estender a estes trabalhadores a isenção do imposto de renda sobre as remunerações advindas por tais contratos, como a eles não se aplica a isenção do IPI e ICMS na aquisição de veículos.

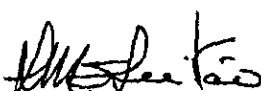
Não há como acolher a fundamentação do voto proferido no âmbito da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo que, os termos apresentados pelo I. Procurador da Fazenda Nacional, estou convicto, representam o direito insculpido Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Nações Unidas acolhida no direito pátrio."

Processo nº : 10166.009514/96-34
Acórdão nº : CSRF/04-00.453

(destaques do original)

Sustentado, portanto, tratar-se de rendimento sujeito à incidência do imposto do imposto de renda, DOU provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional, reformando-se o Acórdão ora recorrido.

Sala das Sessões - DF, em 13 de dezembro de 2006.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO

