



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.009521/96-08
Recurso nº. : 117.433
Matéria : IRPF – Exs.: 1994 e 1995
Recorrente : LUIZ GONZAGA COELHO JÚNIOR
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA – DF
Sessão de : 15 DE AGOSTO DE 2000
Acórdão nº : 106-11.428

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

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ GONZAGA COELHO JÚNIOR.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Fernando Oliveira de Moraes, Orlando José Gonçalves Bueno, Romeu Bueno de Camargo e Wilfrido Augusto Marques


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


SUZELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA "AD HOC"

FORMALIZADO EM: 09 MAR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros THAISA JANSEN PEREIRA e RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO (RELATOR ORIGINÁRIO).

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009521/96-08
Acórdão nº. : 106-11.428

Recurso nº. : 117.433
Recorrente : LUIZ GONZAGA COELHO JÚNIOR

RELATÓRIO

A autuação indicou, pelo contribuinte, infração decorrente da omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), auferidos a partir da prestação de serviços profissionais a Organismo Internacional (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD).

A decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância manteve o lançamento, à exceção da multa de ofício a qual foi reduzida ao percentual de 75%. O entendimento esposado consistiu na ausência de isenção do imposto de renda, já que esta consistiria em *"... 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 Secretariado Geral da ONU..."* (excerto da ementa).

Sintetizem-se, abaixo, as razões de recurso voluntário esposadas pelo contribuinte:

- Os funcionários dos organismos internacionais estão 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"*.

SLB

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009521/96-08
Acórdão nº. : 106-11.428

- A situação do contribuinte guarda pertinência no art. 23, II, do RIR/94, não havendo distinção na norma que se trate de trabalho assalariado ou não, com ou sem vínculo empregatício, abrangendo, portanto, todos os rendimentos do trabalho percebidos por servidores de organismos internacionais, estrangeiros ou nacionais.
- O Manual de Perguntas e Respostas elaborado pela Receita Federal no exercício de 1995, no item 172, orienta no sentido de garantir a isenção dos rendimentos.
- As normas de direito internacional aplicáveis à hipótese do contribuinte não traçam distinções entre as categorias de funcionários, pelo que *"...está 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 anexados em sede de impugnação..."*(fl. 190). Adiciona que: *"...O 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 a sua condição de funcionário do organismo internacional e o vínculo empregatício..."*(fl.190).
- A elaboração da "lista" consistiria em atribuição dos organismos internacionais, que, acaso descumprida, não acarreta qualquer responsabilidade a ser imputada aos funcionários, pelo que o ônus da prova é atribuído ao Fisco, que não logrou comprovar que os rendimentos auferidos pelo recorrente são tributáveis, atuando com base em presunção.
- O Parecer CST 717/79 elucida todas as dúvidas que pudessem pairar sobre o tema, assegurando o direito à isenção, *in casu*.

Mediante documento juntado nesta instância recursal, o PNUD através de seu representante legal, declarou para fins de comprovação nestes autos, que o contribuinte *"...prestou ao United Nations Development Programme – UNDP, serviços técnicos especializados, na função específica de Consultor(a), no*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.009521/96-08
Acórdão nº. : 106-11.428

período de 01 de janeiro de 1993 a 31 de dezembro de 1994, de acordo com as condições estipuladas nas cláusulas do Acordo Básico de Assistência Técnica assinado entre a República Federativa do Brasil e a Organização das Nações Unidas, em 29 de dezembro de 1964, e promulgado pelo Decreto nº 59.308, de 23 de setembro de 1966 e em consonância com as cláusulas da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas aprovadas pelo governo brasileiro por intermédio do Decreto Legislativo nº 10/59 e Decreto nº 52.288/63”.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009521/96-08
Acórdão nº. : 106-11.428

V O T O

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora "ad hoc"

Inicialmente, observa-se que o recurso é tempestivo tendo em vista que foi apresentado em 27/07/98, doc. fl. 179, tendo sido cientificado da decisão recorrida em 29/06/98 conforme aviso de recebimento de fl.127 verso e portanto dentro do prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, com a nova redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93, portanto dele tomo conhecimento.

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 o Recorrente, nos anos-calendários 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 artigo 3º, parágrafo 4º, da Lei nº 7.713/88, com as redações 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, o 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.009521/96-08
Acórdão nº. : 106-11.428

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:

I a IV omissis.

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.009521/96-08
Acórdão nº. : 106-11.428

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". 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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009521/96-08
Acórdão nº. : 106-11.428

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 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. 111/112, 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.

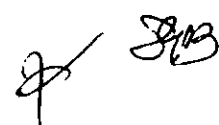
b) serão isentos de qualquer imposto sobre os salários e emolumentos recebidos das Nações Unidas;

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)."*

6.4 Assim, não é pacífico o entendimento defendido pelo recorrente, no sentido de que os atos internacionais recepcionados pelo Brasil não fazem ressalva



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.009521/96-08
Acórdão nº. : 106-11.428

quanto às categorias de funcionários que fazem jus à isenção de impostos. Conforme registrou o D. julgador de primeiro grau, 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 de Justiça sobre o Caso Mazilu, transcritos às mencionadas folhas, páginas 07, 08, 10 a 12 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.

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

7. No presente processo, como bem destacou a autoridade julgadora de primeira instância, nos contratos assinados pelo impugnante com o PNUD, as cláusulas IV e V (fls. 52, 58/59, 62/63, 69), transcritas à fl. 14 da decisão recorrida, constam expressamente que o contratado, no caso o recorrente, não será considerado funcionário do PNUD, assim como não estará isento de impostos em

SB

[Assinatura]

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.009521/96-08
Acórdão nº. : 106-11.428

virtude destes contratos, tornando-se o único responsável pelas taxas decorrentes das importâncias recebidas sob os citados contratos.

8. Por essas razões, considerando que o recorrente não se enquadra entre os funcionários do organismo internacional, por disposição expressa dos contratos apresentados, meu voto é por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 15 de agosto de 2000.


SUELI FIGÊNIA MENDES DE BRITTO