



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Recurso nº. : 135.328
Matéria: : IRPF – Ex(s): 1994 e 1995
Recorrente : DIVANNETE JOSÉ DE SOUZA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 16 DE OUTUBRO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.565

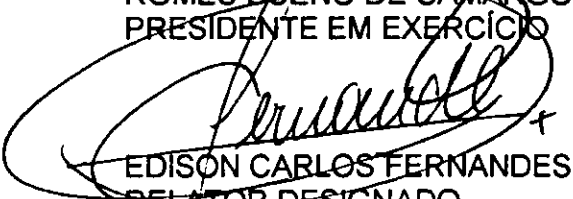
PNUD – IMUNIDADE – A desoneração de imposto disciplina por acordo internacional deve ser interpretada e aplicada com a natureza de imunidade, em função do artigo 5º, § 2º da Constituição Federal.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DIVANNETE JOSÉ DE SOUZA.

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 Thaisa Jansen Pereira (Relatora) e Luiz Antonio de Paula. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Edison Carlos Fernandes. O presidente declarou-se impedido nos termos do art. 15, 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.


ROMEUBUENO DE CAMARGO
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO


EDISON CARLOS FERNANDES
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

Recurso nº. : 135.328
Recorrente : DIVANNETE JOSÉ DE SOUZA

RELATÓRIO

Divannete José de Souza, já qualificada nos autos, recorre da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, por meio do recurso protocolado em 26.03.03 (fls. 84 a 102), tendo dela tomado ciência em 10.03.03 (fl. 83).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 a 03, o qual constituiu o crédito tributário no valor de R\$ 6.430,99 de imposto de renda pessoa física, que, acrescido dos encargos legais, totalizou R\$ 14.647,95, em julho de 1996.

O lançamento ocorreu em virtude da identificação de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício por serviços prestados ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD.

Em sua impugnação (fls. 25 a 31), a Sra. Divannete José de Souza argumenta em síntese:

- É servidora do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD;
- Os servidores daquele organismo estão sujeitos a prerrogativas e privilégios, conforme convenções firmadas com os Estados membros da Organização das Nações Unidas – ONU, dentre eles a isenção do imposto de renda sobre seus rendimentos recebidos por serviços prestados àquele órgão;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

- Está, portanto, amparada pelos arts. 96 e 98, do Código Tributário Nacional, pelo art.V, da seção 18, do Decreto 27.784/50, pelo art. 6º, da seção 19, do Decreto 52.288/63, e pelo inciso II, do art. 23, do Regulamento do Imposto de Renda – 1994;
- As atividades que exerce são as mesmas de outros funcionários abrangidos pela isenção;
- Não foi respeitado o princípio da isonomia;
- Houve mudança do critério jurídico para o lançamento, posto que a Secretaria da Receita Federal não constituiu créditos tributários com essa fundamentação e somente agora vem entender que é devido o tributo;
- Aplica-se ao caso, o art. 146, do Código Tributário Nacional;
- Não lhe devem ser impostos multa, juros e correção monetária, em vista do que determina o art. 100, do Código Tributário Nacional.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (fls. 44 e 45) baixou os autos em diligência para que a Representação do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento do Brasil se pronunciasse sobre o tipo de serviço prestado pela impugnante, bem como se ela pertence à categoria dos servidores que devem ser objeto da comunicação de que trata o art. 6º, da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral, em 1947, ratificada pelo Governo Brasileiro, por meio do Decreto Legislativo nº 10/59, promulgada pelo Decreto 52.288/63, bem como os art. V e VI da mencionada Convenção, aprovada em 13/02/1946, por ocasião da Assembléia Geral do Organismo, recepcionada pelo direito brasileiro pelo Decreto nº 27.784/50.

Em resposta à diligência foi redigida a correspondência de fl. 48, assinada pelo representante residente Sr. Walter Franco, na qual ele afirma que:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

... a Sra. DIVANNETE JOSÉ DE SOUZA prestou serviços ao projeto de cooperação técnica BRA/90/032, celebrado entre o Governo Brasileiro e o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, em 1993 e 1994 e, portanto não é objeto da comunicação de que trata o art. 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 via do Decreto Legislativo nº 10/59, promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 24/07/63, bem como os 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.

Aberto o prazo para que a contribuinte se manifestasse, ela o fez por meio do documento de fls. 54 a 60, no qual afirma que:

- O fato de a contribuinte não constar da comunicação citada pelo Representante Residente do PNUD não significa que não faça jus à isenção;
- A relação laboral está comprovada nos autos;
- Os peritos e técnicos têm os mesmos benefícios dos servidores, conforme se depreende do acórdão nº 104-17.595, cujo Relator foi o Ilustre Conselheiro Elizabeto Carreiro Varão, o qual se baseou no art. 23, do Regulamento do Imposto de Renda – 1994 e atos normativos e publicação Perguntas e Respostas da Secretaria da Receita Federal;
- A contribuinte não pode ser considerada como uma funcionária remunerada por hora trabalhada, posto que não há provas neste sentido produzidas pelo fisco, além de documentos suficientes para demonstrar a relação laboral entre ela e o PNUD;
- A diligência não trouxe novos elementos;
- Deve-se considerar que a Sra. Divannete José de Souza trabalhava em projetos de cooperação técnica entre a ONU e o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

Brasil, o que não exige informar o próprio governo brasileiro sobre o vínculo entre ela e o PNUD.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (fls. 64 a 80), por meio de sua Terceira Turma, por unanimidade de votos, decidiu por julgar o lançamento procedente em parte, reduzindo a multa de ofício em vista da retroatividade benigna, aplicando o disposto na IN/SRF nº 46/97 e fundamentando sua decisão conforme se resume:

- Não cabe a alegação de que a Administração Tributária alterou o critério jurídico, posto que não se permite que o agente fiscal inove a lei, mas tão somente a cumpra fielmente, vez que sua atividade é vinculada;
- No que diz respeito ao princípio constitucional da igualdade tributária, observa-se que, pela legislação que fundamentou o Auto de Infração, a contribuinte recebeu tratamento igualitário em relação aos demais contribuintes;
- Quanto ao mérito, analisados o art. 5º, da Lei nº 4.506/64, o art. V, do Decreto nº 59.308/66, e os arts. V e VI, do Decreto nº 27.784/50, além do Parecer da Consultoria Jurídica das Nações Unidas, em nota exarada em 1981, e do conteúdo da Convenção sobre privilégios e imunidades das Nações Unidas, conclui-se que a contribuinte em questão não tem os seus rendimentos isentos de imposto de renda pessoa física;
- A resposta do Representante Residente das Nações Unidas no Brasil é bastante clara ao afirmar que a Sra. Divannete José de Souza não é servidora objeto da comunicação de que trata o art. 6º, da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas;
- *Em nenhum momento, a legislação vigente sobre a matéria estende tal benefício aos contratados para prestar serviços*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

eventuais num determinado programa e num determinado período, como foi o caso da impugnante – Programa BRA/90/032, nos anos-calendário de 1993 e 1994, conforme assentado na referida informação e nas Declarações de Rendimentos de fls. 16/17. (fl. 77);

- Quanto ao Parecer Normativo CST nº 717/79, observa-se que o objetivo é a extensão aos funcionários domiciliados no Brasil da isenção concedida aos estrangeiros, porém, não se deixa de exigir que haja o preenchimento da condição de funcionário;
- A multa de ofício, os juros de mora e a correção monetária estão previstos na legislação e devem ser exigidos, sendo aplicada, contudo, no caso da multa de ofício, a retroatividade benigna da lei que institui penalidade menos gravosa.

Em seu recurso (fls. 84 a 102), a Sra. Divannete José de Souza, por meio de sua representante legal, reitera os termos de sua impugnação e de sua manifestação após executada a diligência, exceto no que diz respeito às matérias tratadas como preliminar pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, enfatizando os itens suscitados, colacionando jurisprudência e rebatendo os argumentos da primeira instância de julgamento.

O depósito recursal pode ser comprovado pelos documentos de fls. 106 e 118, que se tratam de Documentos de Arrecadação de Receitas Federais – Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, e pelo despacho de fl. 132, o qual indica para a alocação deste recolhimento como depósito recursal.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

VOTO VENCIDO

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e obedece a todos os requisitos legais para a sua admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

A Sra. Divannete José de Souza entende que se enquadra no art. 23, inciso II, do RIR/94, vez que recebe de organismo internacional em decorrência dos seus serviços prestados como servidora.

Sobre este assunto, peço vênia para transcrever, a seguir, parte do conteúdo da Resolução nº 106-01027, do ilustre Conselheiro Relator Dimas Rodrigues de Oliveira:

"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.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

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 situação fática 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'.

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'.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

6.2. *A seu turno, a Convenção 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 de 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 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

Técnicos das Nações Unidas

Seção 22. Os técnicos (independente 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).

Do exposto, observa-se que não são todos os funcionários que gozam de isenção. Na decisão de primeira instância foi registrada, com propriedade, a conclusão da própria Consultoria Jurídica das Nações Unidas, em Nota divulgada em 1981, conforme segue:

"Substantivamente, as principais distinções são (i) que os 'funcionários' são isentos dos impostos incidentes sobre os salários e emolumentos a eles pagos pelas Nações Unidas ou Agências Especializadas, ao passo que aos 'técnicos a serviço' não é conferida tal isenção [...]."

Fica portanto claro que existe uma distinção entre os funcionários do quadro efetivo do organismo internacional, que se enquadram na categoria dos que fazem jus ao benefício fiscal, e os demais.

Em atendimento à solicitação da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, o Representante do PNUD assim se manifesta (fl. 48):

... a Sra. Divannete José de Souza prestou serviços ao projeto de cooperação técnica BRA/90/032, celebrado entre o Governo Brasileiro e o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, em 1993 e 1994 e, portanto, não é 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 via do Decreto Legislativo nº 10/59, promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 24/07/63, bem como os artigos V e VI da

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

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. (grifo meu)

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e voto por NEGAR-lhe provimento.

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


THAISA JANSEN PEREIRA

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

VOTO VENCEDOR

Conselheiro EDISON CARLOS FERNANDES, Relator Designado

A matéria dos autos não é nova, nem nesta Câmara nem neste Tribunal Administrativo, pois se trata do benefício fiscal concedido por acordo internacional aos profissionais das Nações Unidas. E sobre esse assunto, já manifestei meu entendimento no seguinte sentido.

A desoneração dos prestadores de serviço das Nações Unidas, diretamente ou por meio de suas Agências Especializadas, nas quais insere-se o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, comporta várias questões prejudiciais que devem ser resolvidas antes de uma resposta final pela sua previsão normativa ou não.

A primeira delas diz respeito à sua natureza jurídica, haja vista que conforme for essa desoneração entendida terá ela um tratamento no processo de interpretação. Sobre esse assunto, entendo ser necessária uma análise das diversas espécies de desoneração, quais sejam, a não-incidência, a imunidade e a isenção.

Trata-se a não-incidência, como o próprio nome indica, de um conceito negativo, isto é, estará no campo da não-incidência aquilo que a lei tributária não contemplou como hipótese de incidência de tributos. Sendo o direito tributário um direito *ex lege* por essência, o que não for previsto como tal em lei não poderá ser objeto de incidência impositiva. Nesse sentido, há que se considerar tanto a disciplina constitucional como a lei ordinária, já que a omissão pode ter sido do legislador constituinte.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

O principal exemplo que podemos citar como uma não-incidência constitucional é a Movimentação Financeira. Até a Emenda Constitucional que criou o Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira – IPMF, referida movimentação era um fato pertencente ao campo da não-incidência. Hoje, porém, ele está no campo de incidência de uma contribuição social.

Por outro lado, a Constituição Federal prevê, em seu art. 153, VII, o Imposto sobre Grandes Fortunas, que, todavia, ainda não foi instituído. Embora haja previsão constitucional, trata-se de um caso de não-incidência legal, pois não há a lei complementar necessária a sua instituição. As grandes fortunas, em quanto tais, ainda são um fato encontrado no campo da não-incidência tributária.

Com relação à imunidade, a par das discussões doutrinárias a respeito, entendo que se trata de uma delimitação da competência tributária, podendo ser entendida, de maneira bastante simples, como uma limitação ao poder de tributar. À Constituição cabe estabelecer a competência tributária, e ela o faz de forma positiva e forma negativa. Positivamente, o Texto Constitucional estabelece que compete à União tributar a renda; mas, negativamente, impede que a renda das demais pessoas jurídicas de direito público interno (por exemplo, Estados e Municípios), tenham suas rendas alcançadas pelo imposto sobre a renda (imunidade recíproca). A imunidade (competência negativa), portanto, tem por finalidade delimitar, não de maneira positiva, a competência de cada ente tributante.

Por fim, quanto à isenção, trata-se de uma exoneração legal, não exigindo o tributo de um fato que está compreendido no campo de incidência da norma. Ou seja, conquanto haja previsão da incidência do tributo sobre um determinado fato, de maneira geral, a própria legislação específica sobre o assunto prevê situações em que esse tributo não será exigido. Como exemplo temos os salários inferiores a R\$ 900,00.

Diante dessas três figuras (naturezas) de desoneração, a questão mais preliminar refere-se, exatamente, à identificação da norma que cuida da tributação dos servidores da Nações Unidas com uma delas. Para a formação da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

convicção sobre esse ponto, é necessário lembrar duas situações: a primeira é de que há acréscimo patrimonial por parte dos servidores, ou seja, eles auferem renda, o que, *a priori*, estaria no campo de incidência do imposto sobre a renda, previsto no art. 153, III da Constituição Federal, o que desde logo afasta a figura da não-incidência; resta, então, a imunidade e a isenção. A segunda é que a eventual desoneração é dada por tratado internacional; portanto, deve-se responder à questão de se esse tratado internacional concede uma imunidade ou uma isenção.

A partir da Carta de 1988, os tratados e as convenções internacionais ganharam um lugar de destaque, sendo alçados em nível constitucional, no caso de algumas matérias; é isso que se depreende da leitura do art. 5.º, § 2.º. Por entender que a imunidade é um direito individual, que visa garantir e assegurar outros direitos, individuais ou coletivos, considera que o tratado internacional amparado pelo dispositivo constitucional citado, quando em matéria tributária, terá a natureza de limitação ao poder de tributar. Em conclusão, a desoneração dos servidores das Nações Unidas, quer sejam contratados diretamente ou por meio das Agências Especializadas, como é o caso do PNUD, tem a natureza de imunidade, devendo ser interpretada como tal.

A segunda questão preliminar refere-se a qual o acordo internacional a ser aplicado no caso em tela, uma vez que o Brasil é signatário de dois tratados que se relacionam com o tema, quais sejam: a *Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas*; e a *Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas*. A Organização das Nações Unidas – ONU pode desempenhar suas funções de maneira centralizada e descentralizada, para as quais vale-se das Agências Especializadas, havendo, para cada qual, um acordo internacional específico. Considerando que se trata do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, o caso em tela trata do exercício da atividade da ONU por meio descentralizado, devendo ser aplicada a *Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas*; isso implica dizer que nem todas as normas da *Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas* serão aplicadas ao caso.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.009522/96-62
Acórdão nº. : 106-13.565

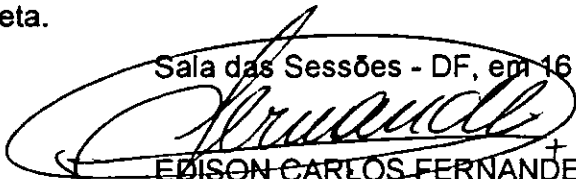
Nesse sentido, a *Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas*, é bem verdade, não contemplou a imunidade para os agentes técnicos. Porém, a segunda Convenção, elaborada de maneira específica, estendeu aos agentes técnicos dos órgãos descentralizados da ONU os mesmos direitos, dentre os quais a imunidade de imposto.

Por outro lado, a primeira Convenção – mais genérica – exige a inclusão do nome do funcionário em lista elaborada pelo Secretário Geral da ONU, o que faz todo sentido na contratação de pessoas para desempenhar funções exercidas de forma centralizada. Quando essas funções são desempenhadas de maneira descentralizada, é inócuo exigir tal lista, uma vez que isso inviabilizaria o cumprimento das tarefas atribuídas às Agências Especializadas, além de contrariar a sua autonomia.

Por último, há que se considerar que a ONU atua em todo o Planeta, pois é sua função, pairando acima de toda legislação nacional e de toda a divergência legislativa que possa existir entre essas variadas legislações locais. Isso implica a inaplicação de conceitos jurídicos determinados pela Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, no caso brasileiro. O servidor da ONU deve ser entendido como tal sob a interpretação que lhe dá o direito internacional, o que inclui a prestação de serviços técnicos especializados, sem os quais não seria possível para os órgãos descentralizados da ONU desenvolverem suas atividades.

Diante do acima exposto, e considerando que a Recorrente fez prova do seu vínculo de trabalho com o PNUD, julgo no sentido de DAR PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, no sentido de reconhecer a imunidade tributária relativa ao imposto sobre a renda dos rendimentos percebidos como remuneração dos serviços técnicos prestados à ONU, ainda que de forma indireta.

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



EDISON CARLOS FERNANDES