



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009526/96-13
Recurso nº. : 106-015.695
Matéria : IRPF/PNUD
Recorrente : ELVINA MIRANDA LOPES
Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 20 de agosto de 2002
Acórdão nº. : CSRF/01-04.112

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 técnicas e continuadas junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, não são alcançados pela incidência do imposto de renda brasileiro.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso especial interposto por ELVINA MIRANDA LOPES.

ACORDAM os Membros da Primeira 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. Vencidos os Conselheiros Antônio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, Verinaldo Henrique da Silva e Zuelton Furtado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


REMIS ALMEIDA ESTOL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2002



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009526/96-13
Acórdão nº. : CSRF/01-04.112

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, VICTOR LUÍS SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, JOSÉ CARLOS PASSUELO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Mário', written over the end of the text.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009526/96-13
Acórdão nº. : CSRF/01-04.112
Recurso nº. : 106-015.695
Recorrente : ELVINA MIRANDA LOPES
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A contribuinte ELVINA MIRANDA LOPES, protocola recurso especial de divergência, eis que inconformado com o decidido através do Acórdão n.º 106-12.161, da Egrégia Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementado:

"IRPF - ISENÇÃO - CONVENÇÃO SOBRE PRIVILÉGIOS E IMUNIDADES DAS NAÇÕES UNIDAS - Comprovado nos autos que a recorrente não se enquadra na categoria de funcionários beneficiados pela isenção de rendimentos, conferidas aos funcionários da ONU, mantém-se o lançamento.

Recurso negado."

Como razões de recorrer, aponta os fundamentos constantes do Acórdão divergente, requerendo a reforma do julgado que lhe foi desfavorável.

Ao recurso foi dado seguimento pelo ilustre Presidente da referida Câmara, que identificou o dissídio jurisprudencial em relação aos Acórdãos n.º 102-43.480 / 104-16.707, com as seguintes ementas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo n.º : 10166.009526/96-13
Acórdão n.º : CSRF/01-04.112

Acórdão n.º 102-43.480

"IRPF - REMUNERAÇÃO PAGA PELO PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA 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 n.º 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.

NORMAS COMPLEMENTARES - São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

Recurso provido."

Acórdão n.º 104-16.707

"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 n.º 27.784, de 16.02.90, estão isentos do imposto de renda brasileiro, os valores auferidos a título de rendimentos do trabalho pelo desempenho de funções específicas junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento.

Recurso provido."

Convenientemente intimado, comparece a douta Procuradoria da Fazenda Nacional com contra razões, onde, em síntese, sustenta:

"De tudo o que foi dito pode-se dizer que toda e qualquer relação de emprego é uma prestação de serviços, mas nem toda prestação de serviços é uma relação de emprego. No caso, a prestação de serviços da recorrente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009526/96-13
Acórdão nº. : CSRF/01-04.112

para o PNUD foi realizada mediante remuneração, mas sem perenidade e subordinação, o que afasta qualquer possibilidade de a considerarmos "empregada" do PNUD. E, como só quem tem isenção são os "empregados" e não todos e quaisquer prestadores de serviços..."

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009526/96-13
Acórdão nº. : CSRF/01-04.112

VOTO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

A divergência está devidamente indicada e comprovada. Todas as demais formalidades legais e regimentais foram corretamente cumpridas. Nada há, pois, que impeça o conhecimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Discute-se nestes autos, o tratamento tributário sobre rendimentos oriundos do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD, auferidos pela contribuinte.

Sobre a matéria trata o artigo 23 do RIR/94 cuja matriz legal é o artigo 5º da Lei nº 4.506/64, o qual dispõe, *in verbis*:

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

I - Servidores diplomáticos estrangeiros a serviços de seus governos;

II - Servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009526/96-13
Acórdão nº. : CSRF/01-04.112

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 se vê, a fonte da obrigação de conceder a isenção a servidor de organismo internacional é o tratado ou convênio de que o Brasil seja signatário. Assim, para melhor abordagem da matéria, torna-se necessária a transcrição das disposições da legislação internacional aplicável à matéria questionada.

No caso do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD, o Acordo Básico de Assistência e Cooperação Técnica com a Organização das Nações Unidas, promulgado pelo Decreto nº 59.308, de 23 de setembro de 1966, traz em seu artigo V, privilégios e imunidades, como revela a transcrição que se faz a seguir:

“1 - O Governo, caso ainda não esteja obrigado a fazê-lo, aplicará aos Organismos, a seus bens, fundos e haveres, bem como a seus funcionários, inclusive peritos de assistências técnicas:

a) com respeito à Organização da Nações Unidas, a “Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações unidas”;

b) com respeito às Agências Especializadas, a “Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas”;”

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

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

“Artigo V (...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009526/96-13
Acórdão nº. : CSRF/01-04.112

Funcionários

Seção 18 - Os funcionários da Organização das Nações Unidas:

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

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

Artigo VI

Técnicos a serviços das Nações Unidas

Seção 22 - Os técnicos (independentes dos funcionários no artigo V), quando a serviço das Nações Unidas, gozam [...] dos privilégios ou imunidades necessárias para o desempenho independente de suas missões. Gozam, em particular dos privilégios e imunidades seguintes: (...)"

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

Neste sentido, a questão da isenção dos rendimentos auferidos por funcionários de organismos internacionais, inclusive do PNUD, vem ao longo dos anos sendo exaustivamente analisada, delimitada e definida pelo fisco, através do seu órgão



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009526/96-13
Acórdão nº. : CSRF/01-04.112

encarregado pela interpretação de normas legais e solução de dúvidas sobre a aplicação da lei, o qual manifestando-se sobre o alcance dos benefícios previstos na Convenção sobre Privilégios e Imunidades da ONU, mantém o entendimento de que sobre os rendimentos do trabalho oriundos de suas funções específicas nesses organismos não incidirá o imposto de renda brasileiro, excetuando apenas os valores recebidos a título de prestação de serviços, sem vínculo empregatício, que ressalva serem tributados consoante dispõe a legislação brasileira.

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

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

1. funcionário estrangeiro

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

Será contribuinte do imposto de renda brasileiro, na condição de residente ou domiciliado no exterior, quanto aos rendimentos que tenham sido produzidos no Brasil, tais como remuneração por serviços aqui prestados e por aplicação de capital em imóveis no País, pagos ou creditados por quaisquer pessoas físicas e/ou jurídicas, quer sejam estas residentes no Brasil ou no exterior.

2. Funcionário brasileiro pertencente ao quadro do PNUD



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009526/96-13
Acórdão nº. : CSRF/01-04.112

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

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

3. Pessoa física não pertencente ao quadro efetivo

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

Cumprе observar que em conformidade com as disposições constantes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aos funcionários domiciliados no País, foi estendida a isenção do imposto de renda sobre as remunerações pagas pela Representação do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil - PNUD.

É certo que o artigo 6º, Seção 17, da mencionada Convenção estabelece que o Secretário Geral determinará as categorias dos funcionários às quais se aplicarão os dispositivos do artigo e submeterá a lista à Assembléia Geral, dando conhecimento aos Governos Membros da lista e dos nomes dos funcionários nela compreendidos.

Por outro lado, o art. V, Seção 18, letra "b", da Convenção promulgada pelo Decreto nº 59.308/66, determina que os funcionários da ONU estão isentos de qualquer imposto sobre as remunerações pagas pela organização.

Se atentarmos para o texto convencional, veremos que o objetivo da norma é estabelecer a isenção tributária sobre as remunerações pagas a todos aqueles que exerçam funções junto a organismos internacionais. Não me parece estar nele subjacente o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009526/96-13
Acórdão nº. : CSRF/01-04.112

objetivo de estabelecer distinção entre as categorias de funcionários, como condição para o gozo do direito de isenção, que, no meu entender, traduz claramente a abrangência que lhe é inerente, qual seja, remuneração pelo desempenho de funções em organismo internacional, que tem, por força de lei, tratamento privilegiado face a Convenção Internacional ratificada pelo Brasil.

Entende-se, por via de consequência, ser inegável a isenção sobre remunerações auferidas em razão de trabalhos executados para organismos internacionais, quando comprovado o exercício de função técnica na organização com jornada de trabalho regular e mediante uma remuneração mensal, o que, inegavelmente, revela a condição de funcionário do organismo. Neste caso, é irrelevante o fato de tratar-se de membro efetivo do quadro das Nações Unidas ou técnico contratado por tempo determinado para exercer funções junto a uma dessas entidades internacionais.

O pronunciamento do fisco sobre essa questão, emitido através dos PNs nº 717/79 e 03/96, mantém as mesmas diretrizes da legislação internacional, excetuando apenas as remunerações pagas por taxa horária, o que pressupõe inexistência de qualquer vínculo com o corpo funcional do organismo, condição esta que uma vez desatendida, exclui definitivamente o gozo do benefício da isenção.

No caso em litígio, consoante documentação comprobatória anexada aos autos, está claro que os rendimentos objeto do lançamento foram auferidos em razão de trabalhos executados à representação do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento no Brasil - PNUD. O exercício de função junto aquele organismo se evidencia através dos documentos constantes do processo, revelando um vínculo contratual com aquele órgão, mediante remuneração mensal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009526/96-13
Acórdão nº. : CSRF/01-04.112

Esse conjunto probatório dá a convicção de que a contribuinte presta serviços ao PNUD em função técnica, de forma continuada, não eventual e com vínculo com o Programa, o que invalida a informação prestada pelo representante residente, Sr. Walter Franco, mesmo porque carece o referido representante de competência para tal e, muito menos, lhe pode ser reconhecida autoridade suficiente para determinar incidência ou não de tributos sobre rendimentos.

Assim, com as presentes considerações, encaminho meu voto no sentido de DAR provimento ao Recurso Especial formulado pela contribuinte.

Sala das Sessões - DF, 20 de agosto de 2002



RÉMIS ALMEIDA ESTOL