



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009940/96-22  
Recurso nº. : 106-015.630  
Matéria : IRPF  
Recorrente : RAIMUNDO ALVES DE LIMA FILHO  
Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : FAZENDA NACIONAL  
Sessão de : 09 de agosto de 2004  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.031

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 RAIMUNDO ALVES DE LIMA FILHO.

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 juglado. Vencidos os Conselheiros Antônio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, José Ribamar Barros Penha, Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias que negaram provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

REMIS ALMEIDA ESTOL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2004



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009940/96-22  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.031

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA (Suplente convocado), VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo n.º : 10166.009940/96-22  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.031

Recurso n.º : 106-015.630  
Recorrente : RAIMUNDO ALVES DE LIMA FILHO  
Interessada : FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

O contribuinte RAIMUNDO ALVES DE LIMA FILHO, formula Recurso Especial de Divergência em face do decidido através do Acórdão n.º 106-12.665, da Egrégia Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, o qual apresenta a ementa abaixo transcrita:

“IRPF – ISENÇÃO – RENDIMENTOS RECEBIDOS EM FUNÇÃO DO PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO DO BRASIL – PNUD – A isenção de que trata o inciso II, o art. 23, do RIR/94, por força do que dispõe o art. 98, do Código Tributário Nacional, abrange somente os funcionários que estejam enquadrados no artigo V da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada em 13/02/46, por ocasião da Assembléia Geral do Organismo, e recepcionada pelo Decreto n.º 27.784/50.

Recurso negado.”

O Recurso Especial interposto pelo contribuinte apresenta os julgados feitos por outras Câmaras, apresentando divergências com o apresentado por esta (fls. 322 e 323), como a decisão prolatada pela Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

“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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo n.º : 10166.009940/96-22  
Acórdão n.º : CSRF/01-05.031

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.”

Quanto aos fundamentos do mérito, o contribuinte, em resumo, assim se pronuncia:

“Destarte, não há como se negar ao recorrente o direito que lhe assiste de ser incluído no rol daqueles considerados isentos, uma vez que o trabalho realizado pelo mesmo junto ao organismo internacional em questão, revestiu-se de caráter não eventual e apresentou jornada regular, caracterizando, em definitivo, seu vínculo empregatício e a solução de continuidade em seus contratos de trabalho. Ademais, toda a matéria de fato e de direito foi prequestionada e apresentada pelo recorrente, tanto em sua primeira defesa, a impugnação junto à Delegacia da Receita Federal, quanto nas razões de recurso, junto ao Conselho de Contribuintes.

De tal sorte, demonstrada a relação e vínculo com o organismo internacional em tela, restando claro que o instituto da imunidade é aplicável ao presente caso, pondo nodal da decisão hostilizada, mister se faz a concessão do benefício de isenção que ora pleiteia o recorrente.”

Dentro do prazo previsto, a Fazenda Nacional, por intermédio de sua representante, apresentou suas contra-razões, requerendo que seja mantido o r. acórdão recorrido, sob o seguinte argumento:

“O recorrente está ampliando o sentido da isenção prevista nas convenções internacionais, instituto este que não comporta interpretação extensiva, consoante as normas antes referidas.

Há que se ater ao fato de que a Convenção sob análise deixa clara a existência de dois tipos de pessoas que exercem atribuições perante a organização, os funcionários e os prestadores de serviços e há distinção das prerrogativas, o que se depreende da existência de dois artigos destinados a tal pessoal, de acordo com suas funções.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009940/96-22  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.031

Assim, dentre os privilégios destinados aos técnicos, não consta o de isenção de impostos (art. VI, Seção 22).”

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Muel'.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Gil'.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009940/96-22  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.031

VOTO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

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

O artigo 23 do RIR/94, com base no art. 5º da Lei nº 4.506/64, 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.

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. “



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009940/96-22  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.031

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.

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 (Decreto nº 59.308/66) 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 13/02/46, 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 (...)

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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009940/96-22  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.031

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. Porém, neste caso, não há distinção entre brasileiros e estrangeiros, pois, em 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009940/96-22  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.031

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**

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.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009940/96-22  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.031

Grande discussão versa no sentido de saber quem está incluído na isenção concedida pela Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, ou seja, quem são os funcionários mencionados no artigo V da citada Convenção. A autoridade recorrida, entendendo que a isenção deve ser concedida apenas a funcionários pertencentes ao quadro efetivo da organização, rejeitou o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

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 objetivo de estabelecer distinção entre as categorias de funcionários, como condição para o gozo do direito de isenção, que, no meu entender, traduz claramente que a abrangência da isenção é inerente a todos aqueles que desempenham funções em organismo internacional, que, por força de lei, possuem 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. Excetua-se da isenção, apenas as remunerações pagas por taxa horária, o que pressupõe inexistência de qualquer vínculo com o corpo funcional do organismo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009940/96-22  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.031

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 àquele organismo se evidencia através dos documentos constantes do processo, revelando um vínculo contratual com aquele órgão, mediante remuneração mensal e trabalho prestado sem qualquer interrupção, como faz prova a Declaração de Rendimentos do contribuinte (fls. 20, 22, 23 e 24).

Além disso, é claro que a legislação que trata da questão considera tributável apenas os rendimentos de trabalho eventual, remunerados por hora trabalhada e não os trabalhadores que possuem exercício permanente de função no organismo internacional por contínuos anos, com recebimento de salário mensal, e descontos de benefícios como seguro saúde, seguro de vida em grupo e fundo de pensão, demonstrando que não se trata de mero prestador de serviços autônomos e eventuais.

Esse conjunto probatório dá a convicção de que o contribuinte presta serviços ao PNUD de forma continuada, não eventual e com vínculo com o Programa, o que invalida a informação prestada pelo representante residente, Sr. Walter Franco (fls. 142), 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 10166.009940/96-22  
Acórdão nº. : CSRF/01-05.031

Assim, com as presentes considerações, encaminho meu voto no sentido de  
DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 09 de agosto de 2004

  
REMIS ALMEIDA ESTOL

