



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10166.010112/2009-86  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2101-002.153 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de abril de 2013  
**Matéria** PNUD  
**Recorrente** JOÃO FORTUNATO DE ARRUDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA DECIDIDA PELO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp n° 1.306.393/DF, julgado em 24/10/2012, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil.

RENDIMENTOS AUFERIDOS POR TÉCNICOS A SERVIÇO DAS NAÇÕES UNIDAS, CONTRATADOS NO BRASIL PARA ATUAR COMO CONSULTORES NO ÂMBITO DO PNUD/ONU. ISENÇÃO. Consoante entendimento consignado no Recurso Especial n.º 1.306.393/DF, eleito como representativo da controvérsia e julgado sob o rito do art. 543-C do CPC, o STJ ratificou o entendimento firmado pela 1ª Seção, no REsp n.º 1.159.379/DF (Relator Ministro Teori Zavascki), no sentido de que “são isentos do imposto de renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD”. No referido julgamento, entendeu o relator que os "peritos" a que se refere o Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica, promulgado pelo Decreto 59.308/66, estão ao abrigo da norma isentiva do imposto de renda. Conforme decidido pela Primeira Seção, o Acordo Básico de Assistência Técnica atribuiu os benefícios fiscais decorrentes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50, não só aos funcionários da ONU em sentido estrito, mas também aos que a ela prestam serviços na condição de "peritos de assistência técnica", no que se refere a essas atividades específicas. Caso em que a hipótese dos autos (consultor independente) se subsume à situação tratada no recurso repetitivo.

**Recurso Voluntário Provido**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2-2005 de 11/03/2004

Autenticado digitalmente em 18/04/2013 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Assinado digitalmente em 19/0

4/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 18/04/2013 por JOSE RAIMUNDO TO

STA SANTOS

Impresso em 30/12/2013 por ANGELICA DOS SANTOS GOMES

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

*(assinado digitalmente)*

---

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente

*(assinado digitalmente)*

---

José Raimundo Tosta Santos – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Célia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Eivanice Canário da Silva.

## **Relatório**

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 03-44.109, proferido pela 6ª Turma da DRJ/BSB (fl. 62), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada em face da Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, referente ao exercício 2008, para manter o crédito tributário exigido, decorrente da omissão de rendimentos pagos a consultores por Organismo Internacional, no valor de R\$ 56.400,00.

Os fundamentos da decisão recorrida foram resumidos na seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*

*Exercício: 2008*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS.*

*Sujeita-se à tributação os rendimentos recebidos por técnicos residentes no País decorrentes da prestação de serviços a Organismos Internacionais de que o Brasil faça parte.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Em seu apelo ao CARF (fls. 73/86) o recorrente pede a revisão da Súmula CARF nº 39, em face da jurisprudência unânime do STJ que reconheceu a isenção do imposto de renda não só aos funcionários da ONU em sentido estrito, mas também aos que a ela prestam serviços na condição de "peritos de assistência técnica".

Argumenta que, de acordo com as leis internas e as convenções e tratados internacionais promulgados pelo Brasil, os rendimentos auferidos por técnicos a serviço do PNUD são isentos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Em litígio, tão-somente, a omissão de rendimentos recebidos de Organismo Internacional, no valor de R\$56.400,00. O cerne da controvérsia consiste em saber se incide imposto de renda sobre os rendimentos de trabalho recebidos por técnicos residentes no Brasil em decorrência de contrato celebrado com o PNUD, nos termos do Contrato de Serviço às fls. 10/14 e Aditivos ao Contrato de fls. 15/16 (relativo ao ano de 2007).

Inicialmente, vejamos o que dispõe o artigo 5º da Lei nº 4.506, de 1964, reproduzido no art. 22 do RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999:

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

*I - Servidores diplomáticos de governos estrangeiros;*

*II - Servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção; (gn)*

*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. (sublinhado)*

Observe-se que a matéria de direito aqui versada foi submetida ao procedimento estabelecido no art. 75 do Regimento Interno deste Conselho, resultando na edição da Súmula CARF nº 39, com efeito vinculante para toda a administração tributária federal (Portaria MF nº 383, de 12/07/2010):

*Súmula CARF nº 39 - Os valores recebidos pelos técnicos residentes no Brasil a serviço da ONU e suas Agências Especializadas, com vínculo contratual, não são isentos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.*

Contudo, a Primeira Seção do STJ, em julgado submetido ao rito do art. 543-C do CPC (acórdão publicado em 07/11/2012), decidiu, por unanimidade, de forma contrária ao entendimento pacificado administrativamente pela Súmula CARF nº 39, em acórdão assim ementado:

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543-C DO CPC). ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE OS RENDIMENTOS*

*AUFERIDOS POR TÉCNICOS A SERVIÇO DAS NAÇÕES UNIDAS, CONTRATADOS NO BRASIL PARA ATUAR COMO CONSULTORES NO ÂMBITO DO PNUD/ONU.*

1. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.159.379/DF, sob a relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, firmou o posicionamento majoritário no sentido de que são isentos do imposto de renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD. No referido julgamento, entendeu o relator que os "peritos" a que se refere o Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica, promulgado pelo Decreto 59.308/66, estão ao abrigo da norma isentiva do imposto de renda. Conforme decidido pela Primeira Seção, o Acordo Básico de Assistência Técnica atribuiu os benefícios fiscais decorrentes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50, não só aos funcionários da ONU em sentido estrito, mas também aos que a ela prestam serviços na condição de "peritos de assistência técnica", no que se refere a essas atividades específicas.

2. Considerando a função precípua do STJ – de uniformização da interpretação da legislação federal infraconstitucional –, e com a ressalva do meu entendimento pessoal, deve ser aplicada ao caso a orientação firmada pela Primeira Seção.

3. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08. (RESP n° 1.306.393/DF, julgado em 24/10/2012)

Recentemente, a Portaria MF no 586, de 21 de dezembro de 2010, introduziu o art. 62-A no Regimento Interno do CARF - RICARF, com a seguinte redação:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei n° 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, **deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.**(grifos acrescentados)*

*§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.*

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.*

Desta forma, este CARF forçosamente terá que mudar seu posicionamento, e adotar o entendimento manifestado pelo STJ no julgamento do REsp n° 1.306.393/DF, em que o Ministro Relator, Mauro Campbell Marques, após ressaltar o seu entendimento pessoal no sentido de que são tributáveis os rendimentos em questão, curvou-se ao entendimento da maioria e consolidou, em decisão unânime, a orientação pretérita da 1ª Seção do próprio Tribunal, que já havia pacificado que tais rendimentos são isentos (REsp n° 1.159.379/DF,

relatado pelo então Ministro do STJ TEORI ZAVASCKI). Ainda que o Regimento Interno do CARF assim não dispusesse, entendo que o princípio da eficiência, legalidade e moralidade administrativa impõem a observância do entendimento do STJ, que vincula todas as instâncias inferiores do poder Judiciário. Confira-se os fundamentos para o provimento do recurso especial:

“No entanto, na assentada do dia 8 de junho de 2011, ao julgar o REsp 1.159.379/DF, sob a relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, a Primeira Seção desta Corte, por maioria de quatro votos a três, firmou o entendimento no sentido de que são isentos do imposto de renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD.

No referido julgamento, entendeu o relator que os "peritos" a que se refere o Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, suas Agências Especializadas e a Agência Internacional de Energia Atômica, promulgado pelo Decreto 59.308/66, estão ao abrigo da norma isentiva do imposto de renda. Transcrevo trechos de relevo do voto do Min. Teori Zavascki, in verbis :

3. Em face desse quadro normativo e apreciando caso análogo ao presente (REsp 1.031.259/DF, 1ª T. Min. Francisco Falcão, DJe de 03/06/2009), proferi voto-vista, que restou vencido, nos seguintes termos:

*2. É inquestionável que o autor não é funcionário da ONU, nem de qualquer de suas Agências, considerado como tal o servidor no sentido estrito estabelecido pelo art. V, Seção 17 da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50. Todavia, também não há dúvida de que o autor prestou serviços de assistência técnica especializada, na condição de consultor, ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD, de quem recebia a correspondente contraprestação. Não cabe aqui examinar a natureza dessa relação jurídica mantida entre ONU e autor, no âmbito do PNUD, até porque não se trata de relação estabelecida à luz da legislação brasileira. O que importa é a constatação de que, para os efeitos do PNUD, o autor, embora não sendo funcionário da ONU em sentido estrito, pode ser considerado como incluído na categoria de "perito de assistência técnica", para os efeitos estabelecidos no Acordo Básico de Assistência Técnica firmado entre o Brasil, a ONU e algumas de suas Agências, aprovado pelo Decreto Legislativo 11/66 e promulgado pelo Decreto 59.308/66. Tal Acordo, uma vez aprovado no Brasil nos termos formais previstos na Constituição, assumiu, no direito interno, a natureza e a hierarquia de lei ordinária de caráter especial, aplicável às situações nele definidas. Ora, a teor do que dispõe o art. V, I.a, do referido Acordo, não só os funcionários da ONU, mas também os que a ela prestam serviços na condição de "peritos de assistência técnica" (como é o caso do autor), fazem jus, no que se refere às suas atividades específicas, aos benefícios previstos na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, nomeadamente os relativos ao regime de tributação dos ganhos auferidos. Nessas circunstâncias, os valores recebidos pelo autor, na condição de consultor do PNUD, estão abrangidos pela cláusula isentiva prevista no inciso II do art. 23, do RIR/94. Com essas considerações, acompanho a divergência inaugurada pelo Min. Luiz Fux, negando provimento ao recurso.(gn)*

No caso dos autos, consta do acórdão recorrido que "o autor foi contratado como prestador de 'serviços técnicos especializados, na função específica de Técnico Especialista' no período de 01 ABR 1993 a 31 DEZ 1994" (fl. 308), o que permite, sem dúvida, a sua inclusão na categoria de "perito" a que se refere o art. IV, d do Acordo Básico de Assistência

Internacional de Energia Atômica, promulgado pelo Decreto 59.308/66, razão pela qual, *mutatis mutandis*, a ele se aplica o mesmo entendimento adotado no voto transcrito.

Conforme decidido pela Primeira Seção, o Acordo Básico de Assistência Técnica atribuiu os benefícios fiscais decorrentes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50, não só aos funcionários da ONU em sentido estrito, mas também aos que a ela prestam serviços na condição de "peritos de assistência técnica", no que se refere a essas atividades específicas.

Considerando a função precípua do Superior Tribunal de Justiça – de uniformização da interpretação da legislação federal infraconstitucional –, e com a ressalva do meu entendimento pessoal consignado no voto-vista que proferi no REsp 1.159.379/DF, deve ser aplicada ao caso a orientação firmada pela Primeira Seção. Segue a ementa daquele julgado:

*TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RENDIMENTOS RECEBIDOS POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS AO PNUD. ISENÇÃO. MULTA. SÚMULA 98/STJ.*

*1. O Acordo Básico de Assistência Técnica firmado entre o Brasil, a ONU e algumas de suas Agências, aprovado pelo Decreto Legislativo 11/66 e promulgado pelo Decreto 59.308/66, assumiu, no direito interno, a natureza e a hierarquia de lei ordinária de caráter especial, aplicável às situações nele definidas. Tal Acordo atribuiu, não só aos funcionários da ONU em sentido estrito, mas também aos que a ela prestam serviços na condição de "peritos de assistência técnica", no que se refere a essas atividades específicas, os benefícios fiscais decorrentes da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50.*

*2. O autor prestou serviços de assistência técnica especializada, na condição de Técnico Especialista, ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - PNUD, de quem recebia a correspondente contraprestação. Assim, os valores recebidos nessa condição estão abrangidos pela cláusula isentiva de que trata o inciso II do art. 23, do RIR/94, reproduzida no art. 22, II, do RIR/99.*

*3. Nos termos da Súmula 98/STJ, embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório.*

*4. Recurso especial provido (REsp 1.159.379/DF, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 8.6.2011)."*

No caso em tela, a Cláusula IV do Contrato de Prestação de Serviço à fl. 10, informa que o recorrente é um consultor independente do PNUD. De se ver também que a Cláusula III dispõe que *O CONTRATADO não estará isento do pagamento de imposto em virtude deste contrato, obrigando-se ao pagamento de impostos, encargos, taxas e outros tributos devidos em função das importâncias recebidas sob este contrato, conforme Legislação aplicável.* (grifos acrescidos)

É evidente que cláusula contratual não pode estabelecer a tributação ou a não-incidência de determinada verba. Somente a legislação tributária pode dispor nesse sentido, e os textos legais aplicáveis ao caso, conforme entendeu o Superior Tribunal de Justiça – intérprete maior da legislação federal infraconstitucional – em julgamento submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ nº 8/08 (REsp nº 1.306.393/DF), estabelece a isenção do imposto de renda sobre os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD.

No que tange à subsunção fática e normativa do que foi decidido pelo STJ ao caso em exame, observo que o voto do Ministro Relator analisou a Convenção sobre

Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, refletiu acerca da natureza da relação jurídica mantida entre a ONU e o contribuinte, no âmbito do PNUD, e as conseqüências jurídicas dessa relação regidas pela legislação brasileira, ainda que provenientes de acordos internacionais, bem assim sobre a distinção entre a qualidade de funcionário (que advém da existência de um vínculo permanente com a ONU ou organismo internacional), e a qualidade de "perito", que deriva de um contrato temporário com período pré-fixado ou por empreita a ser realizada (apresentação ou execução de projeto e/ou consultoria), ainda que o contrato do perito tenha sido renovado por diversas vezes, concluindo que tal convenção não retira a qualidade de perito do contratante. Confirma-se excerto do acórdão, na parte em que o Ministro Relator manifesta o seu entendimento pessoal no sentido de que a isenção do imposto de renda - IR somente beneficia aos funcionários da ONU e não a seus peritos:

*A controvérsia consiste em saber se estão isentos do Imposto de Renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD.*

(...)

*Claro está, portanto, que todos os textos legais mencionados fazem expressa distinção entre funcionários e peritos. Nesse sentido, cabe aqui examinar a natureza da relação jurídica mantida entre a ONU e a parte autora, no âmbito do PNUD, pois as conseqüências jurídicas dessa relação são regidas sim pela legislação brasileira, ainda que provenientes de acordos internacionais aqui promulgados com o status de lei ordinária federal.*

*Pois bem, analisando tais acordos observo que a qualidade de "funcionário" advém da existência de um vínculo permanente com a ONU ou organismo internacional, e a qualidade de "perito" deriva de um contrato temporário com período pré-fixado ou por empreita a ser realizada (apresentação ou execução de projeto e/ou consultoria). Para esta distinção, pouco importa se o contrato do perito tenha sido renovado por diversas vezes e períodos ou não, resultando em uma seqüência contínua e mensal de contracheques, como no presente caso. Tal convenção não retira a qualidade de perito do contratante.*

*Além disso, somente determinadas categorias de funcionários podem gozar dos privilégios estabelecidos no Art. V, da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50, devendo estes serem indicados em lista pelo Secretário Geral, o que não ocorre em relação aos peritos.*

*De ver, portanto, que a suso transcrita Convenção, no seu art. V, Seção 18, "b", estabelece que a isenção do imposto de renda - IR somente beneficia aos funcionários da ONU e não a seus peritos, que estão disciplinados no art. VI, Seção 22, que não faz menção a qualquer isenção tributária.*

*Os peritos da ONU fazem jus a outras imunidades e privilégios que não à isenção do IR. Essas imunidades e privilégios estão expressamente discriminadas na citada Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas nas alíneas "a", "b", "c", "d", "e", "f", da citada Seção 22.*

*De observar também que a Seção 23 orienta a interpretação dos privilégios e imunidades ao estabelecer que existem somente no interesse das organizações e não no interesse particular dos peritos, de modo que não há como interpretar extensivamente regra que beneficia apenas ao particular diretamente e não ao organismo internacional.*

*Nessa toada, também o art. 111, II, do Código Tributário Nacional, que determina a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.*

*Nesse sentido, o enquadramento dos peritos de assistência técnica não pode ser cruzado. Isto é, não se pode tratar o perito de assistência técnica dos organismos internacionais de modo diferente do que são tratados os peritos da ONU. Se a sua forma de contratação é a mesma, se não são indicados em lista do Secretário Geral e estes não possuem a isenção do IR, aqueles também não podem dela gozar, até porque todos são regidos direta ou indiretamente pelo mesmo diploma legal, qual seja, o Decreto 27.784/50, que deve ser aplicado como um todo e não de forma segmentada.*

*Sendo assim, não há como extrair do Acordo Básico de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, promulgado pelo Decreto 59.308/66, que os peritos de assistência técnica sejam tratados como funcionários quando a própria Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, promulgada pelo Decreto 27.784/50 (materialmente lei ordinária federal, repito), estabelece regime jurídico próprio para os peritos que diverge do regime dos funcionários.*

Tais considerações, que estão no centro das discussões dos acórdãos que deram suporte à edição da súmula CARF nº 39 e do REsp nº 1.306.393/DF (representativo da controvérsia), não foram óbices para que a Primeira Seção do STJ, em votação unânime, desse provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator, para considerar isentos do imposto de renda os rendimentos do trabalho recebidos por técnicos a serviço das Nações Unidas, contratados no Brasil para atuar como consultores no âmbito do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD.

Em face ao exposto, dou provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

José Raimundo Tosta Santos