



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.010447/96-46
Recurso nº. : 117.434
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995
Recorrente : MARIA DO CARMO GOMES PINHEIRO
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 04 DE DEZEMBRO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.732

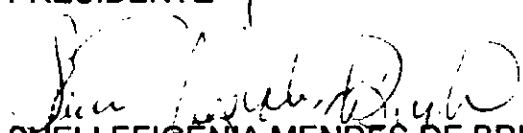
IRPF. RENDIMENTOS PERCEBIDOS EM DECORRÊNCIA DE EXERCÍCIO DE FUNÇÃO ESTÁVEL JUNTO AO PNUD. IMUNIDADE
- Por força das disposições contidas no Acordo Técnico regulador das atividades do PNUD e da Convenção sobre Imunidades e Privilégios, não pode ser exigido imposto de renda do contribuinte, uma vez que beneficiário da imunidade conferida por estas normas.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA DO CARMO GOMES PINHEIRO.

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), Luiz Antonio de Paula e José Ribamar Barros Penha. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 19 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.010447/96-46
Acórdão nº : 106-13.732

Recurso nº : 117.434
Recorrente : MARIA DO CARMO GOMES PINHEIRO

RELATÓRIO

Os autos retornam a este Conselho de Contribuintes depois de cumprida a diligência solicitada por esta Câmara (fls. 111 a 121) da qual relatório e voto leio em sessão.

A diligência foi cumprida em parte, posto que a solicitação de cópia do contrato de trabalho ou documento de nomeação referente ao ano de 1994, feita na Resolução nº 101-1.141, de 19.04.01 e transmitida reiteradas vezes pela Delegacia da Receita Federal em Brasília, não foi atendida. No mais, cumpriu seu desígnio. Dela foi dado conhecimento à contribuinte que se pronunciou nos autos às fls. 141 a 149.

A contribuinte, por seu representante legal, alega que o auto de infração tornou-se nulo depois da diligência, pois esta demonstrou que a condição da contribuinte não era conhecida, vindo a tentar esclarecer matéria de fato. Foram juntados aos autos, ainda, os documentos de fls. 150 a 237, que correspondem a diversos acórdãos deste Conselho de Contribuintes sobre o assunto, além de sentença judicial.

Em sua defesa, o contribuinte afirma que:

No que tange à manifestação do PNUD local quanto ao contrato em si, entendemos que esta não possui validade, uma vez que houve quebra da estrutura hierárquica entre os órgãos competentes e autorizados a se manifestarem. O departamento de Recursos Humanos do escritório local – Brasil – não tem autoridade suficiente para sobrepujar as definições e que, porventura, emanem do Programa em nível internacional.

As informações prestadas pelo escritório local do Programa não têm o condão de balizar a decisão que será proferida por esta Egrégia

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.010447/96-46
Acórdão nº : 106-13.732

Delegacia de Julgamento, tendo-se em vista a possibilidade de informações diversa, e até mesmo contrário, por parte do órgão credenciado e autorizado para tanto. De tal sorte, a informação apresentada, não merece guarida, pois foi fornecida por aquele a quem não competia fazê-lo. (fl. 151 - sic)

No mais, reitera as argumentações de seu recurso.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.010447/96-46
Acórdão nº : 106-13.732

VOTO VENCIDO

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

Conforme relatório, trata-se de rendimento auferido em decorrência de serviços prestados a Organismo Internacional, qual seja o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento do Brasil – PNUD – ONU.

O Auto de Infração, ratificado em parte pela autoridade julgadora de primeira instância, considerou o rendimento como tributável, de acordo com o que dispõe o inciso V, do art. 58, do RIR/94.

A recorrente 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 funcionária efetiva.

Sobre este assunto, peço vênia para transcrever, novamente, 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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.010447/96-46
Acórdão nº : 106-13.732

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 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'.***

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.010447/96-46
Acórdão nº : 106-13.732

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 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.010447/96-46
Acórdão nº : 106-13.732

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 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 (fl. 44), 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 seu pronunciamento após a diligência, a contribuinte afirma que a resolução comprova a nulidade do auto de infração por estar demonstrando que não se conhecia a condição da contribuinte, bem como alega incompetência do representante do escritório local do Programa para responder às informações solicitadas pelo fisco.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.010447/96-46
Acórdão nº : 106-13.732

A regra do imposto de renda é que o tributo é devido mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

A exceção são as isenções, posto o que determina o Código Tributário Nacional:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

...
II – outorga de isenção;
...

Assim é que, a prova da isenção é do contribuinte, porém este alega ser responsabilidade de terceiros.

Por outro lado, dispõe o art. 18, do Decreto nº 70.235/72:

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

A prerrogativa de requerer diligências também socorre ao julgador de segunda instância, competência esta inclusive prevista no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes. Isto ocorre em respeito ao Princípio da Livre Investigação das Provas, assim como ao Princípio da Persuasão Racional do Julgador e do Princípio da Verdade Material.

Portanto, a diligência solicitada através da Resolução nº 106-1.141, da Sessão de 19/04/01, não torna o Auto de Infração nulo, muito pelo contrário vem trazer dados relevantes à convicção dos conselheiros desta Câmara, não trazidos pelo contribuinte, apesar de não ter sido atendida por completo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.010447/96-46
Acórdão nº : 106-13.732

A resposta ao ofício nº 0351/2001, da DIFIS/DRF-Brasília, foi dada pelo Representante Residente do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – Escritório no Brasil, acerca do qual o contribuinte alega, mas não comprova, ser pessoa incompetente para responder ao quesito posto na diligência.

Em atendimento à solicitação da Secretaria da Receita Federal, o Representante do PNUD assim se manifesta (fl. 126):

... serve a presente para informar que a Sra. Maria do Carmo Gomes Pinheiro prestou serviços ao projeto de cooperação técnica BRA/92/001, celebrado entre o Governo Brasileiro e o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, em 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 ... (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 04 de dezembro de 2003.


THAISA JANSEN PEREIRA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.010447/96-46
Acórdão nº : 106-13.732

VOTO VENCEDOR

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora Designada

Discute-se nos autos o tratamento tributário a que estão sujeitos os rendimentos oriundos do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, auferidos pela contribuinte no ano-calendário de 1994, cuja isenção teve seu reconhecimento negado pelo julgador de primeira instância sob o fundamento de que a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas concede a isenção somente a funcionário pertencente ao quadro efetivo do organismo internacional.

Os membros dessa Câmara já se manifestaram sobre essa matéria na sessão de 20/03/2003, Acórdão nº 106-13.265, acompanhando o voto do ilustre Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, que deu provimento ao recurso do contribuinte, pelos fundamentos transcritos a seguir:

“A matéria, por envolver vínculo jurídico de organização internacional com pessoas físicas prestadoras de serviços, deve ser examinada a luz dos atos internacionais pertinentes, quais sejam a Carta das Nações Unidas, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades (Decreto 27.784/50), o Acordo Básico de Assistência com a ONU (Decreto 59.308/66) e a Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados, de 23.05.69.

A questão envolve necessariamente a interpretação das normas supramencionadas, que deve ser realizada levando em conta a aludida Convenção de Viena, haja vista tratar-se de regras estranhas ao direito pátrio, que, embora recepcionadas, sujeitam-se à apreciação segundo as regras de interpretação internacional.

Outrossim, para a análise hermenêutica das normas indicadas, há que se analisar o elemento temporal. Com efeito, não se pode ignorar que o âmbito de atividade da ONU hoje é bem superior ao da época em que foi firmada a Convenção de Privilégios e Imunidades. A ONU



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.010447/96-46
Acórdão nº : 106-13.732

hoje atua de forma avassaladora nos países para realização das mais diversas obras, sempre voltadas ao desenvolvimento da sociedade e a paz mundial, com a redução da pobreza, analfabetismo e outros problemas sociais.

Corolário de sua função, as imunidades e privilégios consagrados na Convenção recepcionada pelo ordenamento brasileiro, devem ser consagradas de forma ampla, presumindo-as quando invocadas. Este foi o entendimento do Supremo Tribunal Federal ao sobrestar ação de investigação de paternidade contra diplomata estrangeiro, que suscitou imunidade de jurisdição (RE-104262/DF) e ao garantir a inviolabilidade de correspondência de cidadão brasileiro detentor de cargo de vice-cônsul honorário de país estrangeiro (RHC – 49183/SP).

A imunidade conferida pela Convenção sobre Privilégios e Imunidades deve ser preservada com o mesmo rigor que se preservam as imunidades constitucionais, haja vista que o Brasil se obrigou pelo artigo 5º, §2º, da Carta Magna a recepcionar os direitos e garantias concedidos em tratados internacionais.

Para análise do caso em concreto, deve-se examinar principalmente duas normas, quais sejam a Convenção sobre Privilégios e Imunidades e o Acordo Básico de Assistência Técnica, regulador das atividades do PNUD. Tendo sido a primeira celebrada logo após o término da Segunda Guerra Mundial, verificam-se algumas restrições a ingerência da ONU nos países. Posteriormente, contudo, através do Acordo Técnico, celebrado em 1966, esta atitude mudou, passando a ONU a gozar de maior liberdade e, portanto, maior amplitude quanto à imunidade de seus funcionários.

Segundo aludido acordo, as atividades de assistência aos países membros serão prestadas por peritos, os quais serão contratados por meio de consulta ao Governo assessorado, conforme determina o artigo 1º, item 4.

O artigo 4º, item "d", informa que a expressão "perito" compreende, também, qualquer outro pessoal de assistência técnica, excetuando-se qualquer representante, no país, da Junta de Assistência Técnica e seu pessoal administrativo. Ora, o próprio representante legal do PNUD informa que a Recorrente prestou serviços de cooperação técnica, pelo que extraí-se que sua função, pela norma acima, é equiparada a de perito da ONU, já que presta assistência técnica no PNUD.

Apreciando as funções de tais peritos, evidencia-se que os mesmos são subordinados hierarquicamente aos organismos internacionais, percebendo salário para a realização de seu trabalho, havendo, portanto, vínculo empregatício, uma vez que a atuação dos mesmos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10166.010447/96-46
Acórdão nº : 106-13.732

não é temporária, nem eventual. Estes fatos, aliás, foram amplamente comprovados pela Recorrente através dos documentos colacionados aos autos, pelo que indiscutível o vínculo empregatício, nos termos do previsto no artigo 3º da CLT.

Saliente-se que os conceitos descritos nos artigos 2º e 3º da CLT somente reproduzem regras de direito natural, ou seja, que tem vigência independentemente do Estado, da cultura ou do povo. É certo que havendo subordinação hierárquica e pagamento de salário, com cumprimento de jornada diária, estabeleceram as partes um contrato de trabalho, decorrendo daí o vínculo empregatício. Assim sendo, *in casu*, não há que se questionar quanto a existência de relação de trabalho, com vínculo jurídico. "

Por fim, o Acordo no artigo 5º, item 1, disciplina:

"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 Privilégio e Imunidades das Nações Unidas". (grifou-se)

O Eminentíssimo Conselheiro Luiz Fernando Oliveira de Moraes, por ocasião de seu brilhante voto prolatado no acórdão 106-10.519, analisando a questão, assim se manifestou:

"Por fim, o Acordo equipara os peritos de assistência técnica aos demais funcionários do organismo internacional, quando comina ao Governo brasileiro a obrigação de aplicar as convenções precedentes, que disciplinam privilégios e prerrogativas do pessoal da ONU e suas agências, a seus funcionários, inclusive peritos de assistência técnica (art. 5º, item 1). Ao fazê-lo, revogou, no particular, a distinção entre funcionários e técnicos contemplada na Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, pois, embora esta se refira a técnico e o Acordo a peritos, as expressões devem, sem sombra de dúvida, serem consideradas sinônimas, pois foram traduzidas da mesma palavra inglesa (experts), presente em ambos os atos.

A Convenção de Viena, citada, impõe tal conclusão, ao fixar, em seu art. 30, regras de aplicação de tratados sucessivos sobre o mesmo assunto. Quando o tratado posterior (Acordo de Assistência Técnica) não incluir todas as partes do tratado anterior (Convenção sobre Privilégios e Imunidades), as relações entre as partes nos dois tratados (Brasil e ONU), hipótese em exame, observarão o princípio de que o tratado anterior só se aplica na medida em que suas disposições sejam

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10166.010447/96-46
Acórdão nº : 106-13.732

compatíveis com as do tratado posterior (itens 3 e 4, letra a)." (grifou-se)

Assim sendo, ressalta-se que o Acordo posterior derogou a Convenção de Privilégios e Imunidades especificamente no que dispunha a Seção 22, estendendo a isenção/imunidade conferida aos funcionários da ONU aos peritos em geral, e, desta forma, à contribuinte em foco.

Quanto à necessidade de indicação pela ONU dos funcionários abrangidos pela imunidade, o Acordo no artigo 1º, item 4 não exige a apresentação das listas indicadas no aresto recorrido, simplesmente porque para a contratação de tais peritos é preciso a aprovação pelo Governo.

Ora, passando a contratação de tais peritos por consulta ao Governo, sendo este previamente ouvido, a comunicação posterior é desnecessária, posto que o Governo já tem total conhecimento do ato, sendo, portanto, uma formalidade inócua.

Outrossim, a exigência de tal lista como condição para o reconhecimento da imunidade, fere o próprio instituto. Com efeito, sendo a imunidade uma limitação à competência tributária, impossível exigir-se obrigação acessória se não há obrigação principal, ou seja, se inexistente possibilidade de arrecadação do tributo.

A legislação interna somente vem a corroborar o exposto acima. Como bem anotado pela Recorrente, o inciso II do artigo 23 do RIR/94, disciplina que os servidores de organismos internacionais estão isentos do imposto de renda. O mesmo se diga com relação ao entendimento esposado no Manual de Orientação denominado "Perguntas e Respostas", editado pela Secretaria da Receita Federal, e aplicável ao IRPF/98, na resposta à questão 172."

Dessa forma, pelos mesmos fundamentos, voto por dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 04 de dezembro de 2003.



SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO

