

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Recurso nº. : 15.904
Matéria : IRPF - Exs.: 1994 e 1995
Recorrente : JOSÉ MESCH
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 16 DE ABRIL DE 1999

RESOLUÇÃO Nº 106-01.053

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ MESCH.

RESOLVEM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Luiz Fernando Oliveira de Moraes, Romeu Bueno de Camargo e Wilfrido Augusto Marques.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 ABR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, THAÍSA JANSEN PEREIRA, ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO e RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053
Recurso nº. : 15.904
Recorrente : JOSÉ MESCH

RELATÓRIO

JOSÉ MESCH, nos autos em epígrafe qualificado, mediante recurso de fls. 64 a 89, protocolizado em 17/04/98, se insurge contra a decisão de primeira instância de fls. 34 a 56, que foi cientificado em 26/03/98.

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração de fls. 01 a 11, para exigência de crédito tributário relativo ao imposto de renda da pessoa física, correspondente aos exercícios de 1994 e 1995, anos-calendário de 1993 e 1994, no valor de 63.387,32 UFIR, inclusos juros de mora e multa proporcional.

Referida exigência decorreu ação fiscal desenvolvida em relação ao Contribuinte, oportunidade em que o Fisco entendeu ter constatado a ocorrência de "Omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório – carnê-leão, auferidos como decorrência da prestação de serviços a Organismo Internacional.", mais especificamente, ao **Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento do Brasil – PNUD – ONU.**

Cientificado da exigência em 07/08/96 (AR de fls. 22), o Contribuinte ingressa, em 22/08/96, com a impugnação de fls. 24 a 31, aduzindo como razões de defesa, em síntese, o seguinte:

- a) que o artigo 23, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94) dispõe que *"estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho"*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

percebido por servidores diplomáticos estrangeiros a serviço de seus governos; por servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção; por servidores não brasileiros 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;"

- b) que a douda fiscalização, ao eleger como base legal da exigência o artigo 58, inciso V, do RIR/94 incorreu em equívoco, pois deixou de observar a norma específica que disciplina o assunto, inserta no artigo 23, inciso II, do mesmo Regulamento;
- c) que desde 1964, com o advento da Lei nº 4.506 (artigo 5º), até a edição da Lei nº 7.713/88 (artigo 30), dispositivos consolidados no mencionado artigo 23, outro não era o objetivo da norma legal, senão o de isentar do imposto o rendimento do trabalho percebido por servidores de organismos internacionais;
- d) que a norma legal não faz distinção entre trabalhos de qualquer natureza, bastando ser rendimentos percebidos por servidores, nos termos das definições constantes da CLT e pela legislação complementar, além de decisões das Juntas de Conciliação e Julgamento dos Tribunais;
- e) que o manual de "Perguntas e Respostas do IRPF/96" editado pela Secretaria da Receita Federal, ao tratar da pergunta nº 177, página 49, deixa subentendido que são isentos do imposto o rendimentos do

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

trabalho percebidos por servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte ou mantenha acordo ou convênio;

- f) que ainda que isentos não fossem tais rendimentos, a responsabilidade pelo pagamento de eventual imposto incidente seria da fonte pagadora, nos termos da legislação tributária vigente à época da ocorrência dos fatos, citando e transcrevendo às fls. 29, o artigo 45, e § único do CTN, o artigo 7º da Lei nº 7.713/88, o artigo 5º, da Lei nº 4.154/62, além de outros dispositivos normativos e regulamentares.

Conclui sua petição requerendo seja declarado improcedente o Auto de Infração, cancelada a exigência e arquivado o respectivo processo.

Após analisar as razões expostas pelo impugnante, decidiu o julgador singular pela manutenção parcial da exigência, aplicando ao caso as orientações contidas na IN-SRF nº 46/97, e reduzindo o percentual da multa de ofício aplicada de 100% para 75%. Em síntese, são as seguintes as razões que levaram aquela autoridade a tal conclusão:

- a) que as preliminares suscitadas postulando pela nulidade do auto de infração sob a alegação de que teria ferido princípios de justiça fiscal ou de que estaria desconforme com as normas de regência, bem assim, de que haveria erro na eleição do sujeito passivo, pois este seria a fonte pagadora, não podem prosperar, conforme demonstra às fls. 38 e 39;
- b) que é infundada a alegação de que a fiscalização, ao eleger o artigo 58, inciso V, do RIR/94 como base legal da exigência, desconsiderou norma específica ínsita no artigo 23, inciso II, do mesmo Regulamento, pois a

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

interpretação dada a este dispositivo apresenta duplo equívoco. Após transcrever o artigo 23, seus incisos e parágrafo e fazer sua interpretação finalística do dispositivo, conclui por afirmar que a isenção de que trata o artigo 5º, da Lei nº 4.506/64, reproduzida no artigo 23 do RIR/94, refere-se somente a **funcionários domiciliados no exterior**. Sendo a impugnante domiciliada no Brasil, não pode ela se beneficiar de tal favor fiscal (Grifo do original).

- c) que nos termos da norma contida no sobredito artigo 23, no seu inciso II, o que determina a isenção de rendimentos de servidor de organismo internacional é o tratado ou convênio de que o Brasil seja signatário. No caso do PNUD, cita o Acordo de Assistência Técnica, promulgado pelo Decreto nº 59.308, de 23/09/66, cujo item 1. transcreve às fls. 41, onde ficou estabelecido que se aplicará aos funcionários dos Organismos, inclusive peritos de assistência técnica, a "Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas";
- d) que a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas aprovada e 13/02/46 pela Assembléia Geral das Nações Unidas e recepcionada no Direito Pátrio pelo Decreto nº 27.784, de 16/02/50, prevê a isenção de qualquer imposto sobre os salários e emolumentos recebidos das Nações Unidas por seus **funcionários** e que **os técnicos, quando a serviço das Nações Unidas**, gozam dos privilégios ou imunidades necessárias para o desempenho independente de suas missões, entre eles (privilégios e imunidades), porém, não se encontrando a isenção de impostos. Prevê ainda a mesma Convenção que "O secretário Geral determinará as categorias dos funcionários aos quais se aplicam as disposições do presente artigo assim como as do

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

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 Membros.”, concluindo por afirmar que a isenção de impostos sobre salários e emolumentos recebidos da ONU é privilégio concedido aos funcionários daquele organismo, excluindo desse benefício os chamados técnicos a serviço das Nações Unidas;

- e) que a essa conclusão também chegou a Consultoria Jurídica das Nações Unidas - “UN Legal Counsel”, em nota exarada em 1981, cujo teor é transcrito, traduzido para o vernáculo às fls. 43;
- f) que o segundo equívoco a que incorreu a postulante reside exatamente na distinção apontada entre funcionários e técnicos feita pela própria Convenção, que é a fonte da norma isencional, já que segundo entende, a isenção prevista no artigo 23, inciso II, do RIR/94 alcança qualquer rendimento de trabalho auferido por servidor de organismo internacional, independentemente de vínculo empregatício;
- g) que a resposta à pergunta nº 177 do Manual de Perguntas e Respostas, IRPF/96, é consonante com os preceitos da Convenção sobre Privilégios e Imunidades da ONU, ao, também, negar a isenção aos técnicos que prestam serviço a esse organismo;
- h) que o Estatuto do Pessoal da ONU, adotado pela Resolução nº 590, de 02/02/52 e alterações posteriores, traz em pormenores a composição do quadro do organismo, ensinando Celso D. de Albuquerque, na sua obra

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

“Curso de Direito Internacional Público” que o funcionário da ONU para ser admitido como tal, passa por processo que compreende um estágio probatório de dois anos, prorrogável por mais um, após o que há a nomeação a título permanente, revista após cinco anos. Assim, os membros do quadro de pessoal do organismo são pessoas nomeadas com observância desses requisitos;

- i) que além de todo esse processo, para fazer jus à isenção de impostos, há que ser cumprida a Convenção no que pertine à lista das categorias de funcionários que deve ser fornecida aos Governos Membros pelo Secretário Geral da ONU, exigência convencional que não se aplica em relação aos técnicos a serviço dos Governos Membros, conforme reconhece o Consultor Jurídico das Nações Unidas em exposição já citada e identificada;
- j) que esse também é o entendimento expresso no Acórdão nº 104-6.779, de 13/06/89, segundo o qual o atendimento das formalidades previstas na Seção 17, da Convenção sobre Imunidades e Privilégios da ONU é essencial ao reconhecimento do direito à isenção;
- k) que, em resumo, são isentos do imposto de renda os rendimentos pagos pelo PNUD, aos funcionários pertencentes ao quadro efetivo da Organização, incluindo os nacionais do Brasil com residência no País, nomeados de acordo com o art. 4.1 do Estatuto de Pessoal da ONU, que não sejam, cumulativamente, recrutados no Brasil nem remunerados à taxa horária e que tenham seus nomes relacionados e informados periodicamente ao governo brasileiro pelo Secretariado Geral da ONU;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

- l) que o disposto artigo 23, inciso II, do RIR/94 não se aplica ao caso da impugnante por ser ela domiciliada no Brasil, além de não ter apresentado prova de que tenha sido nomeada para o quadro de pessoal da ONU, nem tampouco de que seu nome tenha sido incluído em lista fornecida pelo Secretariado Geral daquele Organismo Internacional, requisitos essenciais ao reconhecimento da isenção em demanda;
- m) que igualmente não procedem as alegações postas no sentido de que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora, no caso o PNUD, havendo, portanto, erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, já que os órgãos da ONU, por força do antes citado Decreto nº 59.308/66, gozam de imunidade de jurisdição, razão pela qual não há como ser exigido do PNUD o cumprimento da obrigação tributária;
- n) que diante dessa impossibilidade, a Lei nº 7.713/88, artigo 8º, determina que se sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte no País, citando expressamente, na alínea "c", do § 1º, os rendimentos recebidos de organismos internacionais, auferidos por residentes ou domiciliados no Brasil, citando ainda outros ditames da Lei nº 7.713/88, da Lei nº 8.134/90 e da Lei nº 8.383/91, que estabelecem a obrigatoriedade do pagamento do imposto à medida em que os rendimentos forem percebidos, normas a que se sujeitam os rendimentos percebidos pela impugnante pagos pelo PNUD.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

Na fase recursal o postulante reedita parte das razões expostas na impugnação, acrescentando em reforço à tese que defende, resumidamente, as seguintes razões:

- a) que quando da impugnação, além da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, foram apresentados em defesa da ora recorrente, a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas das Nações Unidas e o Decreto nº 59.308/96, cujos dispositivos, aprovados pelo Decreto nº 52.288/63, seguem a mesma linha da primeira, inclusive quanto à isenção de tributos, dizendo ainda que "essas normas de direito internacional não traçam distinções entre as categorias de funcionários – peritos de assistência técnica – agentes, para efeito da aplicabilidade das disposições constantes desta Convenção;
- b) que o cerne da motivação da decisão singular está na necessidade de serem comprovados dois fatos: a condição de ser funcionária do organismo internacional e de ter sido nomeada para a função, ou seja, há a necessidade de que o funcionário brasileiro pertença ao quadro efetivo do organismo internacional;
- c) que está provado nos autos o exercício permanente junto ao PNUD, fazendo jus a rendimentos mensais, seguro de vida em grupo, fundo de pensão, poupança compulsória, conforme comprovam documentos já anexados na fase impugnatória. Além disso, o recorrente cumpre jornada regular de trabalho, assina folha de ponto, está subordinado à hierarquia do organismo, viaja representando o PNUD, o que evidencia sua condição de funcionário com vínculo empregatício;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

- d) que todos os contratos de brasileiros para o desempenho de funções nos organismos internacionais, seja nos projetos vinculados ao PNUD ou não, são ratificados pelo governo brasileiro por intermédio do Ministério das Relações Exteriores. São contratos peculiares, próprios a esses organismos, aplicados em vários países, com vínculo permanente de trabalho, mesmo estabelecendo condições diversas das que vigoram nos contratos de trabalho internos;
- e) que contrariamente ao entendimento do julgador singular, as disposições contidas no artigo 23 do RIR/94, alcançam os rendimentos do trabalho auferidos por servidores de organismos internacionais, pois quando há necessidade de ser feita a distinção de nacionalidade, ela ocorre, como nos incisos I e III do artigo, específicos para estrangeiros;
- f) que a própria Receita Federal, mediante o Parecer CST nº 897, de 31 de outubro de 1973, expendeu entendimento no sentido de que funcionários brasileiros da Organização das Nações Unidas são isentos do pagamento do imposto de renda, conforme dispõe o artigo V, Seção 18, letra "b", da convenção sobre Privilégios e Imunidades daquele organismo, sem distinção do domicílio do funcionário, se no Brasil ou no exterior. O mesmo órgão por via dos Pareceres CST nº 717, de 06/04/79 e Normativo nº 03, de 28/08/96, disciplina a questão excluindo do benefício apenas "os funcionários recrutados no local e que sejam remunerados a taxa horária, condições essas cumulativas"
- g) que quanto à apresentação da "lista", é determinação a ser cumprida pelos organismos internacionais. Entretanto, quando descumprida não

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

pode acarretar qualquer responsabilidade a ser imputada aos funcionários das agências especializadas contratados no Brasil. Há que se considerar todavia, que, conforme o citado Parecer Normativo nº 717/79, a Receita Federal foi informada pela pessoa competente sobre a extensão do benefício a todos os funcionários brasileiros, com as exceções já citadas;

h) que inegavelmente o ônus dessa prova – apresentação de “lista”, é do Fisco, que não a produziu, realizando lançamento por mera presunção, sendo antijurídico transferir para o sujeito passivo o dever da produção dos elementos não obtidos pela autoridade fazendária;

i) que destaca o fato de que quando da edição do PN nº 03/96, os processos administrativos fiscais relativos aos funcionários vinculados ao PNUD já estavam tramitando e, mesmo assim, a Receita Federal manteve a orientação anterior;

Após discorrer sobre a publicação da Secretaria da Receita Federal, denominada “PERGUNTAS E RESPOSTAS – 1995”, cuja pergunta nº 172 reproduz a mesma orientação das publicações anteriores, destacando que se trata de resposta específica para contribuintes que recebem rendimentos pagos pela ONU/PNUD, aduz que em se tratando de funcionário que cumpre contrato permanente e jornada de trabalho, assina folha de ponto, recebe benefícios, férias regulamentares, etc, se enquadra perfeitamente no item 2, evoluindo para considerações voltadas para esclarecimentos dos conceitos de servidor, funcionário, nomeação, termos básicos empregados na decisão singular como essenciais ao reconhecimento do benefício da isenção.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

Com o Recurso vieram ainda os documentos de fls. 90 a 104, consistentes, respectivamente, em cópias de "STATEMENTS OF EARNINGS AND DEDUCTIONS FOR NATIONAL PROFESSIONAL PROJECT PERSONNEL", um Contra-cheque e páginas do Manual de Perguntas e Respostas – Imposto de Renda – Pessoa Física – Exercício de 1995 e do Parecer CST nº 717, de 06/04/79.

Conforme documento de fls. 105 (frente e verso), o contribuinte foi cientificado em 27/04/98, da negativa de seguimento do recurso interposto, por falta de prova da efetivação do depósito recursal.

Às fls. 106 consta Termo de Perempção lavrado em 26/06/98, atestando o transcurso do prazo regulamentar para interposição de Recurso da decisão de primeira instância, sem que o sujeito passivo tenha exercido esse direito.

Às fls. 110 consta cópia de decisão judicial concedendo liminar autorizativa do seguimento do recurso voluntário interposto, com suspensão do depósito recursal de que trata o artigo 33, do Decreto nº 70.235/72, com a redação introduzida pelo artigo 32 da Medida Provisória nº 1.621, de 12 de dezembro de 1997.

É o Relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

VOTO

Conselheiro DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA - Relator

1. Inicialmente me reporto ao Termo de Perempção lavrado em 26/06/98, atestando o transcurso do prazo para ingresso com o apelo da decisão de primeiro grau, sem que o sujeito passivo tenha apresentado recurso voluntário.

1.1 Entendo existir impropriedade no teor do ato, quando assevera que "NÃO TENDO O CONTRIBUINTE APRESENTADO RECURSO À INSTÂNCIA SUPERIOR DA DECISÃO DA AUTORIDADE DE PRIMEIRA INSTÂNCIA". A bem da verdade o que deixou de ser apresentado foi a prova da efetivação do depósito recursal exigido pelo artigo 32 da Medida Provisória nº 1.621, de 12 de dezembro de 1997, como condição para seguimento do pleito recursal, já que o recurso foi interposto tempestivamente, posto que, conforme se verifica às fls. 64, foi protocolado em 17/04/98, quando a ciência da decisão de primeira instância (AR de fls. 63 verso), se deu em 25/03/98.

1.2 Em 27/04/98, foi o sujeito passivo cientificado do óbice ao seguimento do seu apelo e, em 10/07/98 (fls. 126) impetrou Mandado de Segurança com pedido de liminar, que lhe foi deferida em 13/07/98.

1.3 Tal decisão judicial certamente seria noutro sentido caso o recurso não tivesse sido interposto tempestivamente. Nessas circunstâncias é de se desconsiderar dito Termo e ter por atendidos os pressupostos legais para admissibilidade do apelo, dele conhecendo.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

2. Consoante relatado, a matéria ora posta à apreciação deste Colegiado se circunscreve à questão da tributação dos rendimentos auferidos por brasileiros, como decorrência da prestação de serviços no território nacional a Organismo Internacional, mais especificamente, ao **Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento do Brasil – PNUD – ONU.**

3. À acusação do Fisco é no sentido de que o Recorrente, nos anos-calendários de 1993 e 1994, omitiu rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório – carnê-leão – auferidos em decorrência da prestação de serviços profissionais a organismo internacional. Tais rendimentos, conforme entendem os autuantes, se sujeitam à tributação por força do que dispõe o artigo 58, inciso V, do RIR/94, cuja base legal é o artigo 3º, parágrafo 4º, da Lei nº 7.713/88, com as redações introduzidas pelos artigos 1º a 3º, da Lei nº 8.134/90 e 1º a 3º, da Lei nº 8.383/91.

4. A seu turno, o postulante entende que o artigo 23, inciso II, do RIR/94, combinado com Resoluções e Convenções sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas e com acordos de assistência técnica firmados pelo Brasil, lhe assegura o benefício da isenção dos rendimentos da espécie.

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. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

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:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

"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."

6.2 A seu turno, a **Convenção sobre os 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, 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 dos 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".*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

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. 42, 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

Técnicos a serviço das Nações Unidas

Seção 22. Os técnicos (independentes 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).

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

6.4 Assim, não é pacífico o entendimento defendido pelo recorrente, no sentido de que os atos internacionais recepcionados pelo Brasil não fazem ressalva quanto às categorias de funcionários que fazem jus à isenção de impostos. Conforme registrou o D. julgador de primeiro grau (fls. 43, 45 e 47), a própria Consultoria Jurídica da ONU é enfática no reconhecimento dessa distinção que é explicitada nos antes citados diplomas internacionais. Leio em Sessão a parte traduzida para o vernáculo de trechos de Nota exarada em 1981 pela "UN Legal Counsel", em atendimento a Parecer Consultivo da Corte Internacional de Justiça sobre o Caso Mazilu, transcritos às mencionadas folhas, páginas 10, 12 e 14, da decisão singular.

6.5 Emerge nítido, portanto, quanto ao quadro de servidores da ONU e de suas agências especializadas, que categorias há que não são contempladas com isenção de impostos.

6.5 Não basta, portanto, conforme defende o postulante, o exercício permanente de atividades junto ao PNUD, o recebimento de remuneração mensal, o direito a seguro de vida em grupo, fundo de pensão, poupança compulsória, etc., nem tampouco a assertiva desprovida de prova, de que todos os contratos de brasileiros para o desempenho de funções nos organismos internacionais, prevêm vínculo permanente de trabalho. Para que fique caracterizado o direito à isenção do imposto de renda, há que ser provada a condição de funcionário do quadro efetivo do organismo internacional na categoria daqueles que fazem jus ao favor fiscal, conforme estabelecem as normas que promanam dos citados acordos e convenções internacionais, cujos ditames, repetindo, se sobrepõem à legislação tributária interna. Questão de fato portanto, que restou não esclarecida nos autos.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.010449/96-71
Resolução nº : 106-01.053

7. Nessas circunstâncias, considerando o que estabelece o artigo 111 do CTN, no sentido de que a interpretação da legislação tributária em sede das isenções, entre outros casos, deve ser literal e, considerando ainda a busca da segurança no decidir, é de se propor a conversão do julgamento em diligência para que a Representação do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento do Brasil, pelas vias diplomáticas competentes, seja instada a informar se o postulante nestes autos, que se intitula funcionário do PNUD, pertence à categoria de servidores que devem ser objeto da comunicação de que trata o artigo 6º, da Convenção sobre os 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 assim, 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.

8. Por essas razões, voto pela conversão do julgamento em diligência, para que a Repartição de origem adote providências com vistas à obtenção da informação especificada no item precedente.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 1999.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA