



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.010451/96-13
Recurso nº. : 133.958
Matéria : IRPF - Ex(s): 1994 e 1995
Recorrente : MIRIAN DENISE SILVA DE AQUINO
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 15 DE MAIO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.346

**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 MIRIAN DENISE SILVA DE AQUINO.

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 e Luiz Antonio de Paula.

DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE

SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, ANTÔNIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO (Suplente convocado), EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente o Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10166.010451/96-13

Acórdão nº : 106-13.346

Recurso nº : 133.958

Recorrente : MIRIAN DENISE SILVA DE AQUINO

R E L A T Ó R I O

Nos termos do Auto de Infração e seus anexos de fls. 1 a 11, exige-se da contribuinte um crédito tributário total equivalente a 37.101,53 UFIR, decorrente de tributação dos rendimentos auferidos em decorrência de prestação de serviço a Organismo Internacional nos anos – calendário de 1993 e 1994.

Às fls. 13/22 foram juntados documentos que dão suporte ao lançamento efetuado.

Inconformada com a exigência fiscal, por procurador (doc. de fls.34) a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 26/33, instruída pelos documentos anexados às fls. 35/45.

Face aos documentos juntados pela recorrente, foi realizada diligência que resultou na juntada dos documentos de fls. 49/51 e informação fiscal de fls.51/52, a manifestação do procurador da contribuinte anexada às fls. 63/66, e cópia do Acórdão CSRF nº 01-02.955 de fls.67/101

Os membros da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília mantiveram, por unanimidade votos, manter parcialmente a exigência em decisão 103/118, que contém a seguinte ementa:

*Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Exercícios: 1994, 1995.*

NORMAS PROCESSUAIS – NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59, do Decreto

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10166.010451/96-13
Acórdão nº : 106-13.346

nº 70.235/72, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

NULIDADE, IGUALDADE TRIBUTÁRIA.

Comprovado, pela legislação presente no Auto de Infração e pelas demais provas nos autos, que a contribuinte recebeu tratamento tributário igualitário aos que auferiram rendimentos de organismos internacionais, descabe a alegação de desrespeito ao princípio constitucional da isonomia.

ISENÇÃO: CONVENÇÃO SOBRE PRIVILÉGIOS E IMUNIDADES DAS NAÇÕES UNIDAS.

Uma vez comprovado, por meio de informação obtida junto ao Representante Residente das Nações Unidas no Brasil, que a contribuinte foi contratada em regime de prestação de serviços para trabalhar num projeto de cooperação técnica do PNUD nos anos – calendário de 1993 e 1994, não sendo, portanto, objeto de comunicação de que trata o artigo 6º da Convenção sobre Privilégiros e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas para o Desenvolvimento, bem como os artigos V e VI da Convenção sobre Privilégiros e Imunidades da Organização das Nações Unidas, restou claro que a contribuinte não fez jus à isenção de imposto de renda sobre os rendimentos percebidos.

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Sujeitam-se à tributação, mensalmente, sob a forma de recolhimento apelidado de “carnê-leão”, e, anualmente, por ocasião da entrega da declaração de ajuste, os rendimentos percebidos por residentes ou domiciliados no País decorrentes da prestação de serviços a organismos internacionais de que o Brasil faça parte.

Cientificada (AR de fl.121) , na guarda do prazo legal, seu procurador (doc. de fl.273) protocolou o recurso de fls.122/148, acompanhado pelos documentos anexados às fls. 149/262 e Arrolamento de Bens de fls. 263.

As razões apresentadas podem assim serem resumidas:

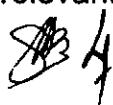
- Visando à agilização e à maior integração com a comunidade, os Organismos Internacionais vinculados à ONU incluem, no seu corpo funcional profissionais dos países membros de reconhecida

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10166.010451/96-13
Acórdão nº : 106-13.346

capacidade, que, em etapas anteriores, assimilaram conhecimentos especializados com funcionários da organização das Nações Unidas;

- Os funcionários desses Organismos passam a trabalhar sujeitos a normas e procedimentos estabelecidos por eles e que não correspondem àqueles vigentes no Brasil em condições e circunstâncias de trabalho; e, assim, são, também, por prerrogativas e privilégios previstos nas Convenções e Acordos firmados pelos Estados Membros;
- Os rendimentos auferidos estão enquadrados nos moldes do artigo 23, II do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/94;
- A norma legal não fez distinção entre trabalhos de qualquer natureza;
- A Receita Federal, em seu manual de orientação aos contribuintes, ao longo dos anos, vem orientando na forma da pergunta 172, página 51, "Perguntas e Respostas do IRPF/95";
- As conclusões contidas no Acórdão recorrido, são frutos de interpretação equivocada de parte da legislação internacional que rege a matéria, bem como da legislação interna;
- Está comprovado nos autos o exercício permanente junto ao organismo internacional, fazendo *jus* a rendimentos mensais, seguro de vida em grupo, fundo de pensão, poupança compulsória, conforme comprovam documentos anexados a este processo.
- A recorrente cumpre jornada regular de trabalho, assina folha de ponto, está subordinado à hierarquia do organismo, somente pode gozar férias por período determinado autorizado pela chefia, viaja representando o PNUD, restando mais do que evidente a sua condição de funcionário do organismo internacional e o vínculo empregatício;
- É importante ser salientado que todos os contratos de brasileiros para o desempenho de funções nos organismos internacionais, são ratificados pelo governo brasileiro por intermédio do Ministério das Relações Exteriores.
- Quanto a diligência realizada pela Delegacia, com ela não se pode concordar. A inquirição de Organismo Internacional não é irrelevante,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10166.010451/96-13
Acórdão nº : 106-13.346

pode-se admitir que seja anulável e não nulo como se pretende, mas, com certeza, irrelevante não é;

-Quanto à assertiva de que o contrato da recorrente não é objeto da comunicação de que trata o art. 6 da Convenção sobre Privilégios e Imunidades, fornecida pelo Sr. Representante do PNUD no Brasil essa não deve prosperar. Como salientou a nobre relatora do acórdão guerreado, por concordar com a decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes (104-6.779), não se pode exigir do contribuinte cumprimento de formalidades, ou seja apresentação da lista, e em virtude desse entendimento foi realizada diligência pela Divisão de fiscalização.

-As informações prestadas pelo escritório local do programa não têm o condão de balizar a decisão dada pelo Egrégio Conselho de Contribuintes, tendo-se em vista a possibilidade de informações diversas, e até mesmo contrárias, por parte do órgão credenciado e autorizado para tanto. De tal sorte, a informação apresentada não merece guarda, pois foi fornecida por aquele a quem não competia fazê-lo.

-A norma fixada no inciso II do art. 23 do RIR/94 não estabeleceu que a isenção prevista na legislação “ refere-se somente a funcionários domiciliados no exterior”

-A orientação emanada da Receita Federal por intermédio de Pareceres Normativos tanto o de número 717/79 não atribuem aos funcionários do organismo internacional a conotação restritiva contida na referida decisão, e dão como tributáveis somente os rendimentos auferidos pelos funcionários remunerados por hora trabalhada, que não é o caso em tela.

-A elaboração da lista é determinação a ser cumprida pelos organismos internacionais, que se descumprida, não acarreta qualquer responsabilidade aos funcionários das agências especializadas no Brasil. Mas, pelo visto, e de acordo com o que está colocado no item II do PN nº 717/79, a Receita Federal foi informada pela pessoa

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10166.010451/96-13
Acórdão nº : 106-13.346

competente sobre a extensão do benefício a todos os funcionários brasileiros, exceto aqueles remunerados por taxa horária.

- Analisados os itens 2 e 3 da resposta à pergunta nº 172, do "Perguntas e Resposta/95", não resta dúvida que qualquer contribuinte nas condições do recorrente – contrato permanente e jornada de trabalho, folha de ponto, recebimento de benefícios, férias regulamentares – está enquadrado no item 2;
- A restrição feita pela Receita Federal, exigindo que o contribuinte seja funcionário, exorbita na interpretação de lei, pois o próprio RIR/94 diz taxativamente servidor, e não funcionário;
- Servidor tem abrangência maior e funcionário é espécie do gênero servidor;
- Nesse sentido são as lições de Aranha Bandeira de Melo e Hely Lopes Meirelles.
- Sustentou a nobre prolatora da decisão recorrida que a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas determina que a isenção é privilégio concedido aos funcionários da ONU e não aos técnicos a serviço. Arrola até mesmo conclusão da Consultoria Jurídica das Nações Unidas em nota do ano de 1981.
- A conclusão dessa consultoria, a tradução de "experts on mission" foi traduzida como técnicos a serviço, mas o já citado parecer nº 717/79 esclareceu o que são os técnicos a serviço do Organismo Internacional, são aqueles remunerados a taxa horária que prestam serviços. Assim, errônea a conclusão que chega a DRJ pois todo aquele que não for remunerado na taxa horária é funcionário, como no caso da ora recorrente.
- Pelo citado parecer, no que tange ao acordo de Cooperação Técnica, o qual remete à Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, a conclusão a que se chega é a extensão dos benefícios à todos os membros do pessoal, o que mais uma vez vem em socorro do postulante.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10166.010451/96-13
Acórdão nº : 106-13.346

- Cumpre registrar que os órgãos julgadores do Primeiro Conselho de Contribuintes, vêm decidindo, de forma reiterada, pela concessão da Isenção tributária dos rendimentos percebidos por serviços prestados ao PNUD.
- Em relação ao julgado citado pelo julgador de primeira instância, após a realização da diligência, o julgador *ad quem* negou provimento ao recurso (Acórdão 106-11.920/2001), tendo em vista a declaração exarada pelo secretário Geral da ONU no Brasil.
- Em julgamentos semelhantes os membros da CSRF houveram por bem dar provimento ao Recurso Especial, mesmo após a diligência realizada;
- Segue anexo cópia da sentença proferida pelo Exmº Sr. Juiz da 19º Vara federal em Brasília, de 05/02/2001, nos autos do Processo nº 99.9405-8, dos Embargos à Execução, que julgou “procedentes os embargos para desconstituir o crédito exequendo e extinguir a execução fiscal em apenso, condenando a parte embargada ao pagamento de honorários advocatícios fixados no valor de R\$ 1.000,00 (mil reais).

Conclui, requerendo a insubsistência do auto de Infração, porque os rendimentos recebidos pelo recorrente como funcionário de organismo internacional são alcançados pela isenção do imposto de renda.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10166.010451/96-13
Acórdão nº : 106-13.346

V O T O

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade, dele conheço.

Discute-se nos autos o tratamento tributário a que estão sujeitos os rendimentos oriundos do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, auferidos pelo contribuinte nos anos-calendário de 1993 e 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

“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 nº 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.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10166.010451/96-13
Acórdão nº : 106-13.346

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 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.

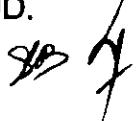
Corolário de sua função, as imunidades e privilégios consagrados na Convenção recepcionada pelo ordenamento brasileiro, devem ser consagradas de forma ampla, presumindo-as quando invocadas. Este foi o entendimento do Supremo Tribunal Federal ao sobrestrar ação de investigação de paternidade contra diplomata 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10166.010451/96-13
Acórdão nº : 106-13.346

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

O Eminente 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)

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10166.010451/96-13
Acórdão nº : 106-13.346

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

Assim sendo, ressalta que o Acordo posterior derrogou 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 abarcados pela imunidade, o Acordo no artigo 1º, item 4 não exige a apresentação das listas indicadas no arresto recorrido, simplesmente porque para a contratação de tais peritos é preciso a aprovação pelo Governo.

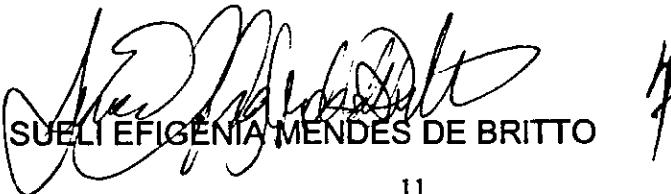
Ora, passando a contratação de tais peritos por consulta ao Governo, sendo este previamente ouvido, a comunicação posterior é desnecessária, posto que o Governo já tem total conhecimento do ato, sendo, portanto, uma formalidade inócuia.

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 inexiste 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 15 de maio de 2003.


SUELÍ EFÍGENIA MENDES DE BRITTO