



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.011054/96-69
Recurso nº. : 15.624
Matéria: : IRPF - Ex(s): 1994 e 1995
Recorrente : MARIA APARECIDA BITENCOURT PRADO
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 07 DE NOVEMBRO DE 2001
Acórdão nº. : 106-12.368

IRPF – ISENÇÃO – RENDIMENTOS RECEBIDOS DO PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO DO BRASIL – PNUD – A isenção do imposto de renda sobre rendimentos recebidos do Programa de Desenvolvimento das Nações Unidas, por força do que dispõe o art. 98, do Código Tributário Nacional, alcança apenas os valores percebidos pelos funcionários deste organismo internacional que satisfaçam as condições estabelecidas no artigo V da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada em 13/02/1946, pela Assembléia Geral do Organismo, e recepcionada no direito pátrio pelo Decreto nº 27.784/1950, e pela Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral do Organismo em 21/11/1947, ratificada pelo governo Brasileiro mediante o Decreto Legislativo nº 10/1959, promulgada pelo Decreto nº 52.288, de 1963.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA APARECIDA BITENCOURT PRADO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo, Orlando José Gonçalves Bueno, Edison Carlos Fernandes e Wilfrido Augusto Marques.


TACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE E RELATORA

FORMALIZADO EM: 05 ABR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, THAISA JANSEN PEREIRA e LUIZ ANTONIO DE PAULA.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.011054/96-69
Acórdão nº. : 106-12.368

Recurso nº. : 15.624
Recorrente : MARIA APARECIDA BITENCOURT PRADO

RELATÓRIO

Os autos retornam a este Conselho de Contribuintes depois de cumprida a diligência solicitada por esta Câmara (fls. 117 a 134), mediante a Resolução nº 106-01.045, de 14/04/1999, da qual o relatório e voto leio em sessão.

A diligência foi cumprida a contento, tendo sido oficiado o representante nacional do Programa das Nações Unidas, o qual declarou que a atuada prestou serviços ao PNUD e, "não é objeto da comunicação de que trata o art. 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas".

O contribuinte, devidamente cientificado da Diligência, manifestou-se às fls. 157/180, por meio de seu representante legal, argumentando, em síntese, que:

- o Auto de Infração é nulo, por falta de respaldo fático e jurídico;
- a diligência solicitada pelo Conselho de Contribuintes versa sobre matéria de fato, e não matéria de direito, como é da exigência legal, "tornou o Auto de Infração nulo, uma vez que a condição de contribuinte ou não ainda era desconhecida";
- outro ponto para reflexão é o do novo enfoque em que se baseou a decisão hostilizada, onde os argumentos foram centrados no contrato entabulado entre o Organismo e a contribuinte, e não mais quanto à

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.011054/96-69
Acórdão nº. : 106-12.368

lista assinada e expedida pelo órgão, exigência esta que esteve presente desde a primeira decisão;

- comenta sobre os procedimentos da auditora quando da realização da diligência, transcrevendo trechos das respostas recebidas;
- questiona se é possível um órgão local emitir definições e conceitos, tendo em vista a demora do seu órgão hierarquicamente superior no atendimento das respostas. Entende que não pode prevalecer, uma vez que houve quebra de hierarquia. A informação não merece guarida, pois foi fornecida por aquele a quem não competia fazê-lo; e
- todos os contratos de brasileiros para o desempenho de funções em organismos internacionais, são ratificados pelo governo brasileiro, por intermédio do Ministério das Relações Exteriores, talvez seja, por isso que o PNUD não tenha emitido a lista de funcionários.

Como reforço de suas alegações destaca decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O Procurador da Fazenda Nacional, também cientificado, manifestou-se á fl. 298, no sentido de que os documentos acostados aos autos, em atendimento à diligência "em nada alteram a situação dos autos". Requerendo o desentranhamento das contra-razões apresentadas pelo autuado, haja vista tê-las denominado de novo recurso.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.011054/96-69
Acórdão nº. : 106-12.368

V O T O

Conselheira IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS, Relatora

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Em que pese a manifestação do Procurador da Fazenda Nacional em nome dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, passo ao exame das razões apresentadas pela defesa.

A preliminar aventada pelo recorrente, a luz das disposições contidas no art. 59 do Decreto nº 70.235, ato que regula o processo administrativo fiscal, deve ser rejeitada, haja vista que da análise dos autos verifica-se que a lavratura do Auto de Infração em tela está conforme a legislação de regência.

Adite-se que, equivoca-se o recorrente ao afirmar que quando da realização do lançamento de ofício a autoridade lançadora não tinha certeza de que ele, autuado, era sujeito passivo da obrigação tributária ora em lide, pois esta não foi a razão da conversão do julgamento em diligência.

Conforme se verifica do voto condutor da Resolução nº 106 – 01.045, de 1999, considerando o princípio da verdade material, um dos princípios basilares do processo administrativo fiscal, este Colegiado considerou que os fatos trazidos pelo recorrente eram insuficientes para a adequada análise do recurso voluntário interposto.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.011054/96-69
Acórdão nº. : 106-12.368

Analizada a preliminar passo à análise do mérito.

A matéria em discussão já é por demais conhecida dos membros desta Câmara – tributação dos rendimentos auferidos por brasileiros, residentes no País, pela prestação de serviços no território nacional a Organismo internacional do qual o Brasil faça parte, na hipótese dos autos ao Programa de Desenvolvimento das Nações Unidas – PNUD.

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 Regulamento do Imposto de Renda - RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994, *in verbis*:

"Art. 58. São também tributáveis (Lei nº7.713/88, art. 3º, § 4º):

I – as importâncias com que for beneficiado o devedor, nos casos de perdão ou cancelamento de dívida em troca de serviços prestados;

(...)

V – os rendimentos recebidos de governo estrangeiros e de organismos internacionais, quando correspondam à atividade exercida no território nacional;"

O recorrente, vez que recebe de organismo internacional em decorrência dos seus serviços prestados, defende a tese de estar amparado pelas disposições do art. 23, inciso II, do RIR/94, o qual estabelece:

"Art. 23. Estão isentos do imposto os rendimentos do trabalho percebidos por (Leis nºs 4.506, art. 5º, e 7.713/88, art. 30):

I – servidores diplomáticos a serviço de seus governos;

4r/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.011054/96-69
Acórdão nº. : 106-12.368

II – servidores de organismos internacionais de que o Brasil faça parte e aos quais se tenha obrigado, por tratado ou convênio, a conceder isenção;

(...)

§ 1º As pessoas referidas neste artigo serão contribuintes como residentes no exterior em relação a outros rendimentos produzidos no País (Lei nº 4.506/64, art. 5º, parágrafo único).” (grifei).

Da leitura dos dispositivos supra-transcritos, claro está que os rendimentos percebidos de governo estrangeiros e de organismos internacionais estão sujeitos à tributação do imposto de renda, salvo se alcançados por hipótese de isenção prevista em tratado ou convênio firmados pelo Brasil, o que torna imperioso trazer a lume 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.

Os atos internacionais afetos à matéria objeto da lide são: o Acordo de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas, promulgado pelo Decreto nº 59.308, de 23/09/66, que versa sobre as Agências Especializadas da ONU, onde se insere o PNUD; 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; e a Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, de 13/02/1946, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 4, de 13/02/1948, promulgada pelo Decreto nº 27.784, de 16/02/1950 os quais dispõem, respectivamente, nos art. V ; no art. 6º; e nos arts. V e VI:

- Acordo de Assistência Técnica com a Organização das Nações Unidas

42

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10166.011054/96-69
Acórdão nº. : 106-12.368

"Art. V

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;*
- c) (...)".*

- Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas

"Art. 6º

Funcionários

18ª Seção

Cada agência especializada especificará as categorias dos funcionários aos quais se aplicarão os dispositivos deste artigo e do artigo 8º. Comunicá-las aos Governos de todos os países partes da 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.

19ª Seção

Os funcionários das agências especializadas:

- a) serão imunes a processo legal quanto às palavras faladas ou escritas e todos os atos por eles executados na sua qualidade oficial;*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.011054/96-69
Acórdão nº. : 106-12.368

b) gozarão de isenções de impostos, quanto aos salários e vencimentos a eles pagos pelas agências especializadas e em condições idênticas às que gozam os **funcionários das Nações Unidas**
(...)"

- *Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Nações Unidas*

**Art. V*

Funcionários

Seção 17. O Secretário determinará as categorias dos funcionários aos quais se aplicam as disposições do presente artigo assim como as do art. 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.

*Seção 18. Os **funcionários** da Organização das Nações Unidas:*

(...)

c) **serão isentos de qualquer imposto sobre salários e emolumentos recebidos das Nações Unidas.**

(...)

Art. VI

Peritos em missão da Organização das Nações Unidas

*Seção 22. Os técnicos (independentes dos funcionários compreendidos no artigo V, quando em missão da Organização das Nações Unidas, gozarão (...), dos privilégios ou **imunidades necessárias para o desempenho de suas missões.** Gozam em particular dos privilégios e imunidades seguintes:*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.011054/96-69
Acórdão nº. : 106-12.368

- a) *imunidade de arresto pessoal ou de detenção e apreensão de suas bagagens pessoais;*
- b) *imunidade de toda jurisdição no que se refere aos atos por eles efetuados no desempenho de suas missões.....;*
- c) *inviolabilidade de quaisquer papéis e documentos;*
- (...);
- f) *as mesmas imunidades e facilidades no que se refere às suas bagagens pessoais que as concedidas aos agentes diplomáticos."*

Ressalte-se que dentre os privilégios e imunidades especificados não há menção à isenção de impostos.

Da leitura dos dispositivos transcritos, observa-se que não são todos os funcionários que gozam de isenção, mas apenas os pertencentes a determinadas categorias. Na decisão de primeira instância foi registrada, com propriedade, a conclusão da própria **Consultoria Jurídica das Nações Unidas**, em Nota divulgada em 1981, abordando a matéria, 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.

Assim, a diligência solicitada mediante a Resolução nº 106-01.045, de 14/04/1999, vem trazer dados relevantes à convicção dos conselheiros desta Câmara, não trazidos pelo contribuinte.

9 4r/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.011054/96-69
Acórdão nº. : 106-12.368

O Ofício DIFIS/DRF/DF/BSB nº 2.142, de 01/11/2000, foi atendido pelo Representante Residente do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – Escritório no Brasil, o qual declarou que o recorrente prestou serviços à projeto de cooperação técnica - BRA/90/032, celebrado entre o Governo Brasileiro e o Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento 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 ...”***

Adite-se que a declaração supra-referida está conforme declaração juntada aos autos pelo representante legal do recorrente (fls. 141/142), prestada pela mesma autoridade - Representante Residente do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – Escritório no Brasil – mediante a qual informava que o recorrente efetivamente havia prestado serviço junto ao Organismo, mas não esclarecia se estava ou não alcançado pelas disposições do artigo 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas.

Portanto, considero que os esclarecimentos prestados pela autoridade acima referida, mediante a declaração de fl. 148, atendem ao objetivo da diligência proposta, ou seja, para que se verificasse a condição de funcionário pertencente a categoria alcançada pelo favor fiscal estabelecido nos atos internacionais de regência multi-referidos, haja vista que o interessado não logrou fazê-lo.

Cumpre, ainda, trazer a lume os dispositivos da Lei nº 5.172, de 25/10/1966, Código Tributário Nacional –CTN, os quais determinam, expressamente, que a isenção é matéria de lei (art. 97.VI); de interpretação literal (art. 111); e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

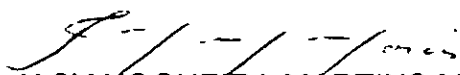
Processo nº. : 10166.011054/96-69
Acórdão nº. : 106-12.368

quando não concedida em caráter geral cabe ao interessado fazer prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei (art. 179).

Do manifestado, forçoso é concluir que o recorrente não está alcançado pela isenção prevista na Seção 19ª do art. 6º da Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas, portanto não amparado pelo estatuído no art. 23 do RIR/94, cuja matriz legal é a Lei nº 4.506, de 30/11/1964.

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 7 de novembro de 2001


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS